الجمهوريـــة الجزائـريـة الـديمقـراطيـة الشعبيـة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة الـمـالـيـــة

MINISTERE DES FINANCES

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

مديرية العمليات الجبائية و التحصيل

DIRECTION DES OPERATIONS FISCALES ET DU RECOUVREMENT

INSTRUCTION GENERALE SUR LA PROCEDURE DU RECOUVREMENT FISCAL

2019

1ERE PARTIE : LA PHASE PRELIMINAIRE DE L'ACTION EN RECOUVREMENT

Le contribuable est tenu de s'acquitter des impôts et taxes mis à sa charge dans les délais impartis, soit spontanément ou à la demande de l'administration. Le non-respect des obligations de paiement des sommes exigibles par ce dernier, entraine la mise en œuvre de la procédure de recouvrement par le receveur territorialement compétent. En effet, en vertu des dispositions législatives, le receveur des impôts dispose de prérogatives de recouvrement amiable et d'exécution forcée. Il peut, en outre, mettre en œuvre des mesures conservatoires, afin de se prémunir contre le risque d'insolvabilité du contribuable. Cependant, pour que le receveur puisse procéder au recouvrement d'une créance, il doit disposer d'un titre exécutoire, lequel doit être régulièrement établi, étant précisé que le bien-fondé ou non de l'imposition ne relève pas de ses prérogatives.

I- NATURE DES TITRES DE RECETTES PRIS EN CHARGE PAR LE RECEVEUR

Le receveur des impôts, en sa qualité de comptable public, est tenu conformément à la loi 90-21 relative à la comptabilité publique de prendre en charge le recouvrement des titres de recette émis par l'administration fiscale et ceux émis par les autres administrations publiques, lesquels sont repris à titre indicatif, comme suit :

1. Titres de recettes émis par l'administration fiscale :

Les titres émis par l'administration fiscale se présentent sous différentes formes, distinguant les droits payables au comptant et les droits constatés par voie de rôles.

- Les droits au comptant : Ils comprennent les droits au comptant du régime du réel et ceux du forfait ainsi que les autres droits d'enregistrement et du timbre. Ces droits sont repris par l'inspection de l'enregistrement qui calcule les droits et délivre un ordre de paiement au contribuable, pour paiement auprès de la recette habilité.
- Les droits constatés voie de rôles : Il s'agit des impôts émis par voie de rôles généraux (IRG) et les rôles individuels ou collectifs établis par les services de gestion correspondant à des impositions supplémentaires ou de régularisation. Les droits concernant la TF et la TA sont établis par les services d'assiette de l'administration fiscale et recouvrés par les trésoriers communaux, relevant de la DGC.

2. Titres de recettes émis par les autres administrations :

Il s'agit des titres de perception des droits relatifs aux taxes écologiques, des droits et taxes miniers ainsi que les titres de perception émis par le trésor public et autres.

- Taxes écologiques : ils s'agit des taxes établis par les services de l'inspection de l'environnement :
  - Taxe sur les huiles, lubrifiants et préparations lubrifiantes
  - Taxe d'incitation au déstockage des déchets industriels
  - Taxe d'incitation des déchets liés aux activités des hôpitaux et cliniques
  - Taxe complémentaire sur la pollution atmosphérique d'origine industrielle
  - Taxe complémentaire sur les eaux usées industrielles
  - Taxe sur les sacs en plastique.
  - Taxe sur les activités polluantes et dangereuses pour l'environnement.
- Taxes minières : il s'agit des taxes établies par les services du ministère de l'industrie et des mines dont le recouvrement est réalisé au comptant ou sur titre de perception :
  - Droit d'établissement d'acte sur produits miniers
  - Taxe superficiaire sur produits miniers
  - Redevances d'extraction sur produits miniers
  - IBM (RAR)
  - Pénalité de contrôle et de vérification
  - Produit des adjudications des titres miniers
- Titres de perception émis par les organismes et institutions publics (départements ministériels et leurs services extérieurs…)
- Titres de perception émis par la cour des comptes.
- Titres de perception émis par les caisses de sécurité sociale.

II- CONDITIONS RELATIVES A LA CREANCE

Toute action en recouvrement d'une créance ne peut être engagée que si celle-ci remplit trois (03) condition, à savoir l'existence de la créance, l'exigibilité de la créance et la non-prescription de la créance

1. L'existence de la créance

En application des dispositions des articles 35 de la loi 90-21 relative à la comptabilité publique, et 143 du Code des Procédures Fiscales (CPF), le receveur des impôts ne peut effectuer aucun recouvrement des deniers publics qu'en vertu d'un titre de recette qui doit contenir obligatoirement, sous peine de nullité, les indications suivantes :

- ✓ L'identité du redevable ;
- ✓ La nature de la créance ;
- ✓ Le montant à payer ;
- ✓ Les dates de mise en recouvrement et d'exigibilité ;
- ✓ Les références de la recette ;
- ✓ L'original et l'ampliation du titre exécutoires sont identiques.

2. L'exigibilité de la créance

Les receveurs des impôts ne peuvent exercer l'action en recouvrement que si la créance est exigible. Par exigibilité, il y a lieu d'entendre la date à partir de laquelle le receveur est en droit de réclamer le paiement de l'impôt. Les règles et les effets de l'exigibilité applicables aux différents produits recouvrés par le receveur, sont fixés par les différents textes législatifs et réglementaires.

Dans certains cas, le contribuable peut perdre son droit de disposer du délai légal de recouvrement et, par conséquent, l'impôt devient exigible immédiatement et en totalité dès la mise en recouvrement du rôle, notamment en ce qui concerne les cas prévus par l'article 354 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA).

Aussi, toute mesure de poursuite mise en œuvre avant que l'imposition soit devenue exigible est considérée comme irrégulière. La loi de finance pour 2018(art 16) à supprimé le délai de 15 jours, pour l'application des PR ces dernières sont décomptées à partir de la date d'exigibilité des droits dus (art 402 CIDTA) .

Le tableau ci-après, reprend les différents délais d'exigibilité des impôts et taxes :

Les principaux Titres exécutoires	Exigibilité	Fondement légal
Le rôle général IRG et rôle général IBS pour les cotes antérieures à 2009	Le 1er jour du 3ème mois suivant celui de la mise en recouvrement du rôle.	- Art.354 CIDTA - Art. 402 CIDTA. - Note n°433/ME/DGI/DOF du 21/08/2004 - LF 2018(Art. 16) - Circulaire n°5/MF/DGI/DOFR/2018 du 25 Avril 2018
Le rôle individuel (rôle supplémentaire)	Le 30ème jour après la date de mise en recouvrement -	- Art.354 CIDTA - Note n°433/ME/DGI/DOF du 21/08/2004 - circulaire n°5/MF/DGI/DOFR/2018 du 25 Avril 2018 - Art 16 LF 2018
Rôle issu d'absence ou d'insuffisance de déclaration: le rôle de régularisation	Le 15ème jour après la date de mise en recouvrement	Art. 354 CIDTA
L'avis de notification du «contrat/forfait Impôt forfaitaire unique » jusqu'en 2015. Depuis 2016 le système est devenu déclaratif.	Le 1er jour qui suit le trimestre civil.	- Art 365 CIDTA - circulaire °12/MF/DGI/DOFR/2017 du 23/01/2017
• Titre de perception des contributions indirectes • Les rôles établis suite à : - la cession ou la cessation d'activité. le déménagement du contribuable hors du ressort de la recette des impôts, à moins que ce dernier n'ait fait connaître avec justifications à l'appui, son nouveau domicile. Ou de décès de l'exploitant ou du contribuable. - la vente volontaire ou forcée (saisie par la banque-la conservation foncière….). - la déclaration de faillite ou liquidation judiciaire	Exigibilité immédiate	✓Article 354 CIDTA ✓Article 486 CII

3. La non-prescription de la créance :

En vertu des dispositions de l'article 159 du CPF, les receveurs des impôts ne peuvent engager aucune action en recouvrement des créances atteintes par la prescription. En effet, lorsqu'une créance est atteinte de prescription, elle n'est plus exigible car la prescription est, pour le débiteur, un mode de libération. Toutefois, un paiement volontaire par le contribuable, considéré comme valable, doit être accepté par le receveur.

- Délai de prescription de l’action en recouvrement :

A cet effet, il est utile de rappeler que la prescription en matière de recouvrement fiscale est quadriennale. Aussi, à l’issue de ce délai de quatre (04) ans, décompté à partir de la date d’exigibilité des droits, les receveurs se trouvent privés de tout droit sur la créance fiscale authentifiée par un titre de recette et donc de toute possibilité d’action contre le contribuable , et ce, conformément aux dispositions de l’article 159 du CPF.

Toutefois, les impositions prescrites doivent être toujours portées sur l’extrait de rôles, dans le cas ou aucune décision de décharge n’a été notifier au receveur poursuivant.

- Interruption ou suspension du délai de prescription :

Pour éviter qu’une créance soit prescrite, le receveur des impôts doit entreprendre les actes de poursuite interruptifs de la prescription, prévus par la législation fiscale en vigueur. D’autre part, le délai de prescription peut être suspendu à l’initiative du contribuable, et ce, lorsqu’il entreprend une démarche contentieuse.

A ce titre, il y a lieu de relever la différence entre l’effet de l’interruption et celui de la suspension. En effet, la première efface le temps déjà accompli et fait courir un nouveau délai de même nature et de même durée que celui qui a été interrompu, tandis que la deuxième ne laisse subsister que le délai restant à courir au moment où elle est intervenue.

Il est repris, à titre indicatif, les causes d’interruption et de la suspension de la prescription :

– Causes d’interruption : La signification d’un des actes de poursuite (commandement, ATD, saisie,…) ou l’octroi d’un calendrier de paiement.

– Causes de suspension : L’octroi d’un sursis légal de paiement ou d’un sursis de paiement par le juge.

- Exemples d’application

Soit un rôle individuel faisant suite à un redressement en matière d’IBS, TAP et TVA exigible le 01/03/2018. En principe, le délai de prescription de l’action en recouvrement expirera le 01/03/2022.

– Hypothèse 01 : le contribuable a sollicité et obtenu un calendrier de paiement, pour régler sa dette fiscale, en date du 15/01/2019. A compter de cette date le délai de prescription est interrompu et un nouveau délai de quatre (04) ans va courir à compter du 15/01/2019 et, par conséquent, ce nouveau délai expirera le 15/01/2023.

– Hypothèse 02 : le contribuable a sollicité et obtenu un Sursis Légal de Paiement (SLP) en date du 15/09/2018. La décision contentieuse est intervenue 20/03/2019.

Dans ce cas, le délai de prescription est suspendu à partir de la date de l’obtention du SLP, soit le 15/09/2018 et le délai restant à courir est différé jusqu’à la date d’intervention de la décision contentieuse, soit le 20/03/2019.

2EME PARTIE : L'ENGAGEMENT DE LA PROCEDURE DU RECOUVREMENT AMIABLE

I- NOTIFICATION DES TITRES DE RECETTE

Aux termes des dispositions de l'article 144 du CPF, un avertissement doit être transmis par le receveur au contribuable inscrit au rôle, lequel constitue le point de départ du délai de mise en recouvrement de la dette fiscale. Eu égard à ce qui précède, le contribuable ne peut être poursuivi pour le paiement de sa dette que si le receveur lui a préalablement notifié un avertissement de paiement authentifiant ladite dette et l'informant de son obligation de paiement.

1. Modalités de notification du titre de recette :

Le titre de recette doit être transmis au contribuable soit par voie postale sous pli fermé ou par remise au destinataire.

2. Traitement des titres non parvenus aux redevables :

En cas de retour de l'ampliation ou l'extrait du titre frappé de la mention « n'habite pas à l'adresse indiquée », l'agent de poursuite doit procéder à l'annotation et le classement de l'envoi dans la fiche d'identité fiscale et à l'engagement des recherches pour retrouver la nouvelle adresse du redevable. Les renseignements obtenus permettront :

- soit de remettre en mains propres le titre de recette à son destinataire ;
- soit d'émettre une contrainte extérieure, s'il s'avère que ce dernier a déménagé en dehors du ressort de la recette détentrice du titre ;
- ou Constater la disparition du redevable (non localisé).

II- ATTITUDES ADOPTEES PAR LE CONTRIBUABLE :

1. Le contribuable règle sa dette fiscale.

Dans ce cas, le receveur procède à l'émargement du titre de recette et la délivrance d'une quittance de paiement, conformément a l'article 371 CIDTA, tout en annotant la fiche d'identité fiscale du redevable.

2. Le contribuable sollicite un calendrier de paiement :

Les dispositions de l'article 60 de la loi de finances pour 2017, portant modification des dispositions de l'article 156 du code de procédures fiscales, relatif à **l'échéancier de paiement** lesquelles sont rédigées comme suit :

« en matière de recouvrement, le receveur des impôts peut accorder des échéanciers de paiement de tous impôts, droits et taxes de toute nature et généralement de toute créance prise en charge par l'administration fiscale à tout redevable qui en fait la demande et qui soit compatible avec les intérêts du Trésor et les possibilités financières du demandeur.
L'échéancier de paiement est accordé pour un délai maximum de 36 mois avec un versement initial minimum de 10% du montant de la dette fiscale.
Il peut être exigé des bénéficiaires pour l'application des dispositions de l'alinéa ci-dessus, la constitution de garanties suffisantes en vue de la couverture du montant des impositions pour lesquelles des délais de paiement sont susceptibles d'être accordés. A défaut, il peut être pratiqué une saisie conservatoire sur les facultés contributives du demandeur qui en conserve toutefois la jouissance ».

En effet, avant l'intervention de la loi de finances pour 2017, L'article 156 du CPF relatif à l'octroi de calendrier de paiement en toute matière fiscale disposait que les receveurs des impôts peuvent accorder des délais de paiement à tout redevable qui en fait la demande. Il est précisé à cet égard que l'échéancier de paiement doit être compatible avec les intérêts du trésor et les possibilités financières du demandeur. Dans certaines situations le receveur des impôts pouvait exiger la constitution de garanties susceptibles de couvrir le montant des impositions pour lequel des délais de paiement sont accordés.

2-1 Les conditions d'octroi d'un échéancier de paiement :

Les conditions d'octroi d'un échéancier de paiement sont liées à la nature de la dette fiscale et à la situation des contribuables redevables.

A. <u>Dettes fiscales concernées</u> :

Le dispositif régissant l'échéancier de paiement est applicable à **l'ensemble des dettes fiscales** afférentes à des impositions qui n'ont pas été acquittées dans les délais légaux pour leur montant total ou partiel (principal et pénalités comprises). D'autres part, il est signalé que conformément à l'article 156 du CPF, sont également concernées par ce dispositif l'ensemble des créances étrangères à l'impôt prises en charge par l'administration fiscale, à savoir **les produits parafiscaux**.

Les dettes fiscales pouvant être acquittées suivant un échéancier de paiement sont celles :

- Consécutives à des opérations de contrôle ;
- Relatives à des impositions faisant l'objet de recours contentieux ;

- Afférentes à des impositions pour lesquelles des pénalités pour manœuvres frauduleuses ont été appliquées, et ce sous réserve du respect des conditions prévues en la matière (versement initial de 50 % de la dette);
- Relatives à des déclarations déposées sans être suivies d'un paiement spontané.
- Tout autre titre de recette pris en charge dans les écritures du receveur .

B. Redevables concernés :

Les redevables ouvrants droits au bénéfice du dispositif de l'échéancier de paiement sont ceux qui invoquent des difficultés financières susceptibles d'attester de leur incapacité de s'acquitter de leurs impositions en un seul versement. Etant précisé que ces difficultés doivent être liées à des circonstances exceptionnelles dûment justifiées. En effet, il est précisé aux services fiscaux que ce dispositif ne doit pas être confondu avec celui relatif au rééchelonnement des dettes fiscales des entreprises présentant des difficultés financières d'ordre structurelles, lesquelles ont été définie par la circulaire N°79 MF/DGI/DOFR/2017 du 30 janvier 2017 à laquelle il y'a lieu de se référer pour éviter toute confusion entre les deux dispositifs. Sont également éligibles à ce dispositif les contribuables qui constituent des garanties suffisantes couvrant le montant de leurs dettes fiscales.

C. Redevables exclus du dispositif :

Les contribuables jouissant d'une bonne santé financière ne peuvent prétendre au bénéfice de cet avantage. Par ailleurs, les dettes fiscales des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation professionnelle permanentes en Algérie se rapportant à un **contrat en fin d'exécution** ne peuvent être acquittées suivant un échéancier de paiement. En effet, l'article 406 du code des impôts directs et taxes assimilées (CIDTA), prévoit que le receveur des impôts doit, dans cette situation, exiger l'intégralité des sommes dues ou des garanties suffisantes couvrant le montant de la dette (ex : caution bancaire).

D. Versement d'un apport initial :

Pour bénéficier d'un échéancier de paiement, les contribuables remplissant les conditions déjà énoncé ci-dessus, doivent obligatoirement procéder à un versement initial de leurs dettes fiscales correspondant au minimum de 10% du montant global de la dette. A ce titre, le receveur des impôts a toute la latitude pour exiger un apport initial supérieur à 10% s'il est dûment établi que le contribuable a les capacités de s'acquitter d'un montant excédant ledit seuil. D'autre part, si le contribuable est disposé de s'acquitter d'un montant supérieur à celui exigé par la législation, le receveur des impôts doit accueillir favorablement cette proposition tout en s'assurant qu'elle correspond à ces capacités financières.

E. Respect des obligations fiscales :

Les échéanciers de paiement ne peuvent être accordés qu'aux seuls contribuables respectant leurs obligations déclaratives et de paiement, et qui rencontrent des difficultés passagères ou conjoncturelles. En effet, tout contribuable qui bénéficie d'un échéancier de paiement est tenu de s'engager à respecter ses échéances fiscales courantes. Tout manquement constaté au regard de cette exigence, est susceptible de rendre caduc l'échéancier de paiement accordé et l'enclenchement des mesures coercitives.

F. Durée de l'échéancier de paiement :

Conformément à l'article 156 du CPF, tout échéancier accordé à tout contribuable doit porter sur une durée maximale de 36 mois. Il est précisé à cet égard, que la durée de l'échéancier de paiement doit être fixée en fonction de la nature de la dette, de son ancienneté, de son montant et des capacités financières du contribuable.

2-2 Les modalités pratiques d'octroi de l'échéancier de paiement

A. Autorité compétente pour accorder l'échéancier de paiement :

Le 1er alinéa de l'article 156 du CPF énonce expressément que les receveurs des impôts sont habilités à accorder les échéanciers de paiements pour les impôts dont ils assurent le recouvrement. L'échéancier de paiement constitue un engagement pris par le contribuable d'apurer sa dette fiscale dans le délai qui lui a été fixé. Cet engagement est souscrit par le contribuable après examen de sa demande.

B. Demande du contribuable :

L'alinéa 1 de l'article 156 du CPF précise que l'octroi d'un échéancier de paiement est soumis à une demande introduite par le contribuable. Cette demande qui n'est soumise à aucune condition de forme peut être formulée par écrit ou verbalement. Dans le cas d'une demande écrite, celle-ci doit être accompagnée des pièces justifiant les difficultés invoquées à l'appui de la demande. Cette demande doit contenir également les propositions de délai et du montant de l'apport initial.

C. Examen de la demande :

Le receveur des impôts doit examiner avec beaucoup d'attention la situation du contribuable avant de se prononcer sur la proposition de l'échéancier de paiement de la dette. Il sera tenu de s'assurer de la réalité des difficultés soulevées par le contribuable au regard de sa situation fiscale. A cet effet, le receveur des impôts peut solliciter l'avis

du service de gestion du dossier fiscal du concerné. Dans le cas d'une demande orale, le receveur devra engager un débat avec le contribuable afin d'apprécier les propositions avancées par le contribuable.

D. Etablissement d'un échéancier :

Dans le cas où la proposition d'un contribuable est acceptable (les conditions requises sont remplies), ou si une contre proposition du receveur est acceptée par le contribuable ce dernier est invité à souscrire son engagement par écrit sur le modèle prévu à cet effet. L'échéancier de paiement est souscrit en double exemplaire, l'un est conservé par le receveur, l'autre est remis au contribuable. L'échéancier de paiement doit contenir notamment, les éléments ci après suivant le modèle joint en annexe :

- La dette fiscale globale (pénalités de recouvrement comprises) sur laquelle porte l'échéancier ;
- Le nombre et le montant des échéances ;
- La durée qui ne doit pas dépasser 36 mois ;
- Le versement de l'apport initial qui ne doit pas être inferieur à 10% ;
- Signature du contribuable ou son représentant légal.

E. Délai de paiement des mensualités :

En pratique, le délai de paiement des échéances est fixé à partir de la date du paiement de l'apport initial (de date à date). Soit un contribuable ayant souscrit un échéancier de paiement le 15 janvier 2017, et qui procède à cette date au versement de l'apport initial. La date pour le paiement des futurs mensualités sera fixée chaque quinze (15) du mois. Toutefois, le paiement de cette mensualité au delà de cette date sera admis sans pour autant qu'elle dépasse le dernier jour du mois considérer. Par conséquent, si ce contribuable procède au paiement de sa mensualité du mois de février après le 15, le receveur des impôts devra considérer que ce contribuable a respecté le délai de son échéance fixé au plus tard le 28 février.

F. Effets juridiques des échéanciers de paiement :

L'octroi des échéanciers de paiement produit deux effets juridiques :

- Lorsqu'un contribuable a convenu avec le receveur des impôts un échéancier de paiement de sa dette fiscale, le délai de prescription du recouvrement est interrompu par la conclusion de cet échéancier et ne court pas pendant l'exécution de celui-ci. Si le contribuable interrompt les versements prévus, un nouveau délai court à compter de la date à laquelle le premier des versements non effectués aurait dû intervenir.

- La conclusion d'un échéancier de paiement suspend toutes poursuites pour la dette qui fait l'objet d'un échéancier.

G. Le suivi des échéanciers de paiement accordés :

Dans le cadre des attributions dévolues au receveur des impôts, ce dernier est tenu de veiller à ce qui suit :

- Le respect par le contribuable de ses engagements souscrits (versement des mensualités dans les délais) au titre de l'échéancier accordé ;
- Le respect par le contribuable de ses obligations fiscales ;
- Suivre l'évolution de la situation patrimoniale du contribuable.

H. Dénonciation de l'échéancier de paiement :

Tout manquement du contribuable à ces engagements, entraine en principe la résiliation de l'échéancier de paiement. Toutefois le receveur sera tenu préalablement de mettre en demeure le contribuable défaillant à régulariser sa situation avant la prochaine échéance. À défaut, il sera procédé à la dénonciation de l'engagement souscrit. Pour mettre fin à l'échéancier de paiement, le receveur des impôts doit informer le redevable des motifs de la dénonciation .A l'issue de cette procédure, le receveur des impôts pourra reprendre l'action en recouvrement. Par ailleurs, le non respect des obligations déclaratives et de paiement par le contribuable bénéficiant d'un échéancier de paiement, entraine également la dénonciation de ce dernier suivant la même procédure citée dessus.

I. Renégociation de l'échéancier de paiement :

Des éléments nouveaux sont susceptibles de modifier les conditions financières de l'échéancier de paiement initialement conclu. En effet, l'amélioration de la situation financière du contribuable dûment relevée, l'obtention d'un remboursement de TVA, la restitution d'impôts ou l'encaissement de toute créance constituent des situations justifiant la révision voire la dénonciation de l'échéancier de paiement.

Dans ce cas, le receveur des impôts invite, par écrit, le contribuable concerné pour lui proposer de renégocier l'exécution de son échéancier. En revanche, si le contribuable se présente à la recette des impôts pour faire état de ses difficultés de paiement de sa dette et demande un nouveau étalement de son échéancier, le receveur des impôts examinera avec attention cette demande en s'assurant que les motifs invoqués sont fondés.

En effet, si ce dernier respecte son calendrier de paiement et jouit d'une bonne moralité fiscale, le receveur des impôts peut accéder favorablement à sa demande en lui fixant un nouveau calendrier ne dépassant pas les 36 mois. (Nouvelles échéances accordées + celles du premier calendrier inferieures ou égales à 36 mois).

Exemple : ***soit un contribuable ayant bénéficié d'un calendrier de paiement de 15 mois. Ce dernier se présente à la recette des impôts avant la quinzième mensualité et sollicite un rallongement de son calendrier en raison de la persistance de ses difficultés financières. Le receveur des impôts peut lui accorder un nouveau calendrier de paiement qui ne pourrait dépasser 36 mois*** *déduction faite* ***des mensualités déjà acquittées.***

3. Le contribuable opte pour la compensation fiscale

L'article 56 de la loi de finances pour 2017 a créé un article au sein du code des procédures fiscales, instaurant une compensation fiscale en matière de recouvrement, lequel est rédigée comme suit :
« Art. 144 ter. « Le receveur des impôts compétent peut affecter au paiement des impôts, droits, taxes ou/et pénalités dus par un redevable, les remboursements, dégrèvements ou restitutions d'impôts, droits, taxes, ou pénalités constatés au bénéfice de celui-ci.

Lorsque le receveur des impôts a exercé la compensation, prévue à cet article, ce dernier est tenu de notifier au redevable un avis lui précisant la nature et le montant des sommes affecté au paiement de la créance constatée dans ses écritures.

Les effets de cette compensation peuvent être contestés dans les formes et délais prévus aux articles 153 et 153 bis du code des procédures fiscales. ».

En revanche, aucun texte fiscal n'organise la compensation susceptible d'être mise en œuvre par les receveurs pour le recouvrement des impositions exigibles. En effet, la situation fiscale des contribuables qui étaient à la fois débiteurs d'un impôt et détenteurs d'une créance sur le trésor faisaient l'objet de régularisation suivant deux procédures distinctes, l'une pour le recouvrement de la dette fiscale, initiée par le receveur des impôts et l'autre pour la décharge ou la restitution d'impôt accordée par voie contentieuse.

Pour remédier à cette situation, qui est à l'origine de lourdeurs et d'allongement des délais de traitement, la loi de finances pour 2017 a introduit une disposition relative à la compensation en matière de recouvrement fiscal. En effet, en dispensant chacune des parties (administration /contribuable) d'un versement des montants, ce mécanisme permet de réaliser un apurement total ou partiel des créances fiscales croisées.

Par ailleurs, il est prévu par ces dispositions que le recours à ce dispositif s'effectuera, d'une part, dans le cadre du respect d'une procédure consistant à notifier au redevable un avis l'informant de sa mise en œuvre et, d'autre part, de la possibilité offerte au contribuable de contester les effets de l'exercice par le receveur de cette compensation.

La compensation de recouvrement relève des dispositions de droit commun du droit civil. La lecture, des articles 297 et suivants du code civil a permis de faire ressortir la définition et les caractéristiques de la compensation.

A. Définition :

La compensation est un mécanisme par lequel s'éteignent simultanément deux obligations existantes entre deux personnes. En dispensant chacune des parties d'un versement de fonds, elle réalise un apurement simultané, total ou partiel, de créances croisées, le débiteur de l'un étant créancier de l'autre et réciproquement.

Sur le fondement de ces dispositions le recouvrement de l'impôt peut être réalisé par compensation entre la dette fiscale et une dette du trésor à l'égard du contribuable. La compensation ainsi définie apparait donc comme un mode de paiement des impôts et non comme une mesure de poursuite.

B. Caractéristiques :

Pour faire l'objet d'une compensation, les dettes respectives doivent présenter les caractéristiques suivantes *:*

- *Réciprocité :* la compensation suppose que deux personnes se trouvent débitrice l'une envers l'autre.
- *Les créances doivent être liquides :* la compensation étant assimilé à un paiement, elle ne peut donc être réalisée qu'entre dettes liquide. Une dette est liquide lorsque son existence est certaine et son montant déterminé.
- *Les créances doivent être exigibles :* une créance est considérée comme exigible lorsque son titulaire est en droit de réclamer au débiteur son paiement, et qu'aucun élément n'est susceptible de faire obstacle à sa réalisation.

C. Champ d'application de la compensation

Les dettes fiscales, susceptibles de faire l'objet de compensation sont celles relatives à des impositions présentant le caractère définitif. Cette compensation s'applique également aux dettes fiscales acquittées par le contribuable au

moyen d'un calendrier de paiement. Par conséquent, ce dernier est ajusté suivant la nouvelle situation du contribuable si le montant de la compensation ne couvre pas la totalité de la dette échelonnée.
Pour les dettes fiscales se rapportant à des impositions faisant l'objet de contentieux, deux cas peuvent se présentés :

- Les impositions contestées non couvertes de sursis légal de paiement : ces impositions sont exigibles et peuvent faire l'objet de compensation.
- Les impositions contestées couvertes de sursis légal de paiement : ces impositions ne sont pas exigibles et ne peuvent faire l'objet de compensation.

Les créances du contribuable détenues sur l'administration fiscale, sont celles qui résultent :

- Des excédents de versements ;
- Des dégrèvements ;
- Des remboursements de TVA ;
- Des crédits d'impôts ;
- Des remises ou modérations d'impôts.

Pour faire l'objet de compensation, ces créances doivent correspondre à des excédents au profit du contribuable détenues effectivement dans les écritures du comptable public.
La compensation fiscale peut être appliquée à l'initiative du contribuable. En effet ce dernier, peut solliciter la mise en œuvre de la compensation lors de règlement d'un droit au comptant (déclaration annuelle ou mensuelle, acquittement d'un droit de timbre ou autre), sous réserve que ce contribuable n'a pas de dette fiscale constatée.
D'autre part, la compensation fiscale de recouvrement est susceptible d'être appliquée aux contribuables :

- Bénéficiant d'un calendrier de paiement ;
- Ayant opté au dispositif de rééchelonnement de la dette ;
- Sollicitant le bénéfice des dispositions de l'article 51 LF 2015.

Le tableau ci-après précise les modalités d'application de la compensation aux cas cités ci-dessus :

Dispositif	Application de la compensation
Contribuable bénéficiant d'un échéancier de paiement	L'application de la compensation entrainera : - soit un apurement total de la dette ; - soit un apurement partiel de la dette, dans ce cas le comptable doit ajuster d'office l'échéancier de paiement soit en réduisant le nombre d'échéances ou le montant de chaque échéance (selon appréciation du comptable).
Contribuable bénéficiant d'un rééchelonnement de la dette	L'application de la compensation entrainera : - soit un apurement total de la dette ; - soit un apurement partiel de la dette, dans ce cas le comptable doit ajuster d'office le rééchelonnement de la dette soit en réduisant le nombre d'échéance ou le montant de chaque échéance (selon appréciation du comptable).
Contribuable sollicitant le bénéfice de l'article 51 LF 2015	La compensation s'opérera suite à la demande du contribuable sans application des pénalités de recouvrement avec paiement de la différence s'il y a lieu, sous réserve que le receveur n'ait pas déjà procédé à une compensation d'office.

D. Mise en œuvre de la compensation fiscale de recouvrement

Lorsque les conditions de liquidité et d'exigibilité sont réunies le comptable peut recourir à la compensation pour apurer les créances du trésor. Il est rappelé, à ce titre, que cette compensation n'est possible que dans le cas où il existe en même temps :

- Une créance de l'administration sur un redevable ;
- Une créance de ce même redevable sur l'administration.

La compensation doit faire l'objet d'une notification au contribuable. L'exigence de cette procédure impose au receveur des impôts de procéder à l'envoi d'un avis de compensation suivant modèle joint en annexe. Cet avis de compensation doit préciser au contribuable la nature et le montant du remboursement ou du dégrèvement affecté au paiement de sa dette fiscale.

Il est précisé à cet égard, que le redevable peut contester la mise en œuvre de cette compensation conformément aux dispositions des articles 153 et 153 bis du CPF relatives au contentieux du recouvrement.

E. Traitement comptable de la compensation fiscale de recouvrement

Pour la mise en œuvre de cette procédure le receveur des impôts est tenu de dégager la situation fiscale du contribuable en matière de recouvrement en faisant ressortir distinctement :

- Les dettes fiscales exigibles classées par ordre d'ancienneté et de priorité ;
- Les autres titres de recette pris en charge par le comptable.

Cette opération se traduit par la passation de l'opération comptable ci-après :

- Débit du compte abritant le montant à compenser 431001 (excédent de versement) ou 431037 (dégrèvement à restituer) ;
- Crédit du/des compte(s) approprié(s).

F. Exemples d'application de la compensation fiscale de recouvrement

Exemple 1 : application de la compensation sur un même rôle :

Soit un contribuable ayant fait l'objet d'un redressement fiscal qui a généré une dette fiscale de 6 200 DA, pénalité de recouvrement de 25% comprise (RI 113/2015) détaillée comme suit :

Impôts / Taxes	Droits en principal (Droits + Pénalités d'assiettes)	Pénalités de recouvremer	Total
IRG/2015	800 DA	200 DA	1 000 DA
TAP	1 760 DA	440 DA	2 200 DA
TVA	2 400 DA	600 DA	3 000 DA
Total	4 960 DA	1 240 DA	6 200 DA

Ce contribuable a procédé au paiement total des impositions IRG et TAP pour un montant de 3 200 DA.
Il a bénéficié d'un dégrèvement total au titre de l'IRG/2015 pour un montant de 1 000 DA et au titre de la TAP pour un montant de 2 200 DA.

Nature d'impôts	Montant en principal (1)	Pénalités de recouvrement (2)	Total dette fiscale (3) = (1) + (2)	Montant des versements opérés (4)	Montant dégrevé (5)	Excèdent dégagé (6) = [(4) + (5)] - (3)	Montant de la compensation (7)	Situation nette
IRG	**800**	**200**	**1 000**	**1 000**	**1 000**	**+1 000**	**0**	
TAP	**1 760**	**440**	**2 200**	**2 200**	**2 200**	**+ 2 200**	**0**	**+ 200**
TVA	**2 400**	**600**	**3 000**	**0**	**0**	**0**	**3 000**	
TOTAL	**4 960**	**1 240**	**6 200**	**3 200**	**3 200**	**+3 200**	**3 000**	**+ 200**

Sa nouvelle dette exigible est égale à **6 200 – 3 200 (dégrèvement) = 3 000 DA**
Ayant déjà acquitté un montant de 3 200 DA, celui-ci sera affecté au paiement de la dette restant à sa charge correspondant au montant de la TVA qui est de 3 000DA.

Sa nouvelle situation fiscale est développée comme suit :

La compensation ainsi appliquée a permis l'apurement total du montant dû (TVA 3 000 DA) et a dégagé un montant de (+ 200 DA) qui constitue un excédent à restituer au contribuable ou le cas échéant à compenser sur une autre dette éventuelle.

Exemple 2 : application de la compensation sur un autre rôle :

Soit une société ayant une dette fiscale exigible d'un montant de 20 000 DA, pénalité de recouvrement de 25% comprise laquelle est structurée comme suit (RI N° 135/2015):

Impôts / Taxes	Droits en principal (Droits + Pénalités d'assiettes)	Pénalités de recouvrement	Total
IRG/2015	6 400 DA	1 600 DA	8 000 DA
TAP	5 760 DA	1 440 DA	7 200 DA
TVA	3 840 DA	960 DA	4 800 DA
Total	16 000 DA	4 000 DA	20 000 DA

Cette entreprise n'a procédé à aucun paiement au titre de ce rôle.
Elle a bénéficié d'un dégrèvement au titre de l'année 2016 qui a généré un excèdent IBS à restituer d'un montant de 12 500 DA. Au regard de la situation fiscale de l'entreprise le comptable est tenu de recourir à la compensation pour apurer le rôle suscité.

L'application de la compensation fait ressortir la nouvelle situation ci-après :

Références du rôle	Nature d'impôts	Montant en principal (1)	Pénalités de recouvrement (2)	Total dette fiscale (3) = (1) + (2)	Montant des versements opérés (4)	Excèdent dégagé (5)	Montant de la compensation (6)	Situation nette (7)= (6) – (3)
RI 135/2015	**IBS**	**6 400**	**1 600**	**8 000**	**0**	**0**	**8 000**	**0**
RI 135/2015	**TAP**	**5 760**	**1 440**	**7 200**	**0**	**0**	**4 500**	**- 2 700**
RI 135/2015	**TVA**	**3 840**	**960**	**4 800**	**0**	**0**	**0**	**- 4 800**
EV / IBS 2016	**IBS**	**-**	**-**	**-**	**-**	**12 500**	**-**	**-**
TOTAL		**16 000**	**4 000**	**20 000**	**0**	**12 500**	**12 500**	**- 7 500**

La compensation a permis d'affecter le montant de 12 500 DA au paiement total de l'IBS et au paiement partiel de la TAP. Cet apurement partiel de la dette du contribuable dégage toujours une dette fiscale de (7 500 DA) restant à la charge de la société.

Exemple 3 : application de la compensation suite à un remboursement de précompte de la TVA :

Soit une société ayant une dette fiscale exigible d'un montant de 21 000 DA (RI N° 212/2016). La situation de sa dette est structurée comme suit ;

En DA

Impôts / Taxes	Droits en principal (Droits + Pénalités d'assiettes)	Pénalités de recouvrement	Total
IRG/2015	8 000	2 000	10 000
TAP	5 600	1 400	7 000
TVA	3 200	800	4 000
Total	16 800	4 200	21 000

Cette entreprise n'a procédé à aucun paiement au titre de ce rôle. Elle a bénéficié d'un remboursement de la TVA au titre de l'année 2016 d'un montant de 35 000 DA. Au regard de la situation fiscale de l'entreprise, le comptable est tenu de recourir à la compensation pour apurer le rôle suscité, en affectant le dit montant (35 000 DA) au paiement de la dette fiscale.

L'application de la compensation fait ressortir la nouvelle situation ci-après :

Références du rôle	Nature d'impôts	Montant en principal (1)	Pénalités de recouvrement (2)	Total dette fiscale (3) = (1) + (2)	Excèdent dégagé (4)	Montant de la compensation (5)	Situation nette (6)= (5) – (3)
RI 212/2016	**IBS**	**8 000**	**2 000**	**10 000**	**0**	**10 000**	**0**
RI 212/2016	**TAP**	**5 600**	**1 400**	**7 000**	**0**	**7 000**	**0**
RI 212/20016	**TVA**	**3 200**	**800**	**4 000**	**0**	**4 000**	**0**
Remboursement Précompte TVA 2016	**TVA**	**-**	**-**	**-**	**35 000**	**-**	**14 000**
TOTAL		**16 800**	**4 200**	**21 000**	**35 000**	**21 000**	**+ 14 000**

Cette opération a permis un apurement total de la dette fiscale de cette entreprise. Ainsi, le montant de 21 000 DA a été affecté au paiement des impôts IBS, TAP et TVA assurant un apurement total de la dette fiscale. Un montant de 14 000 DA a été dégagé au titre de cette opération, il constitue *un excédent à restituer à l'entreprise.* ***Cet excédent servira pour le paiement d'autres dettes à la charge de l'entreprise.***

NB : il est précisé aux services que le calcul des pénalités de recouvrement lors d'une compensation doit tenir compte de la date de naissance de la dette et celle de l'excèdent consigné dans les écritures comptables, à savoir :

- ***Excédent détenu par le receveur avant la naissance de la dette : non application des pénalités.***
- ***Excédent détenu par le receveur après la naissance de la dette : application des pénalités au prorata à la date d'application de la compensation.***

4. **Le contribuable sollicite un sursis légal de paiement** :

Le contribuable qui a introduit une réclamation régulière dans les conditions fixées par les articles 72, 73 et 75 dans laquelle il conteste le bien-fondé ou la quotité des impositions mises à sa charge peut solliciter un sursis de paiement en effectuant un paiement préalable de 30% sur le montant des droits contestés ,ce paiement ne constitue nullement une garantie suffisante de manière à assurer le recouvrement de l'impôt au cas ou la réclamation se trouve rejetée ou partiellement admise.

A défaut de paiement de la quote–part exigible ,le réclamant désirant bénéficier d'un sursis légal de paiement ,a la possibilité de présenter au receveur de rattachement ,des garanties couvrant la totalité du montant des droits objet de contentieux. Par ailleurs, il est signalé que pour les recours devant la commission, le bénéfice d'un SLP, est tributaire de l'acquittement à nouveau de 20% du montant des droits et pénalités restant en litige.

En matière de sursis légal de paiement, la responsabilité du receveur est atténuée dans la mesure où il est tenu par une disposition légale.

La loi de Finances pour 2017 a également introduit la possibilité de substituer la prise de garantie au paiement de 30%.Les garanties peuvent revêtir l'une des formes suivantes :

– la présentation d'une caution bancaire ou personnelle assortie d'une sureté réelle fournie par le cautionneur du contribuable réclamant ;

– L'hypothèque d'un bien immeuble bâti ou non bâti ;

- le nantissement d'un marché ;
- toutes autres formes de garanties prévues par la loi.

Aussi pour la couverture des 30% du sursis légal de paiement, le receveur peut, le cas échéant, mettre en œuvre la compensation fiscale prévue par la circulaire N°303 /MF/DGI/DOFR/2017 du 28/02/2017.

- <u>Rôle du receveur des impôts</u> :

  Lors qu'un contribuable se présente à la recette des impôts pour s'acquitter des droits dus pour obtenir un sursis légal de paiement à accorder par le directeur des impôts compétent, le receveur doit exiger du contribuable les éléments ci après :

- La présentation d'un recours contentieux ;
- Préciser le montant des droits contestés (en totalité ou partiellement) ;

Sur la base de ces éléments recueillis, le receveur des impôts calcule le montant des droits dus au titre de SLP. A ce titre, si le contribuable conteste une partie des droits, le calcul des 30% s'effectue sur le montant desdits droits, la partie des droits non contestés sera exigible immédiatement.

Il est signalé que pour prétendre au bénéfice d'un SLP, il y a lieu de satisfaire les conditions prévues par les prescriptions de la circulaire n°02/MF/DGI/DCTX du 13/03/2017.

Toute fois, le sursis légal de paiement peut être octroyé, par le directeur des impôts compétent, sans acquittement de la quote-part de 30% ou sans constituer des garanties, pour les impositions résultant d'erreurs matérielles ou de double emploi, dûment constatés par le service d'assiette ou de perception. Dans ce cas, les poursuites sont suspendues jusqu'à l'intervention de la décision contentieuse.

En cas de prononciation d'un dégrèvement partiel au profit du réclamant, le receveur des impôts de rattachement, après emploi du certificat d'annulation, reprend les poursuites à concurrence des montants des impositions restant à sa charge. Toutefois, si le redevable conteste à nouveau la décision contentieuse, auprès de la commission de recours compétente, en sollicitant un SLP, les poursuites seront suspendues si ce dernier s'acquitte à nouveau de la quote-part exigible (20%) suivant les conditions citées ci dessus.

- <u>Rejet de la demande de sursis légal de paiement</u> :

La demande d'octroi d'un sursis légal de paiement ,peut faire l'objet d'un rejet par le Directeur ou le chef de centre, si le contribuable requérant ne remplit pas les conditions nécessaires pour en bénéficier ou s'il est constaté la survenance d'événements menaçant le recouvrement des impositions objet de contentieux.

Dans ce cas, le receveur a toute la latitude juridique pour engager les poursuites pour le recouvrement des impositions exigibles nonobstant le paiement de 30% pour l'obtention du SLP. Néanmoins, le receveur peut considérer ce paiement comme un apport initial pour la souscription d'un échéancier de paiement.

- <u>Impositions contestées auprès des instances judicaires</u> **:**

Les recours en appel ne sont pas suspensifs de paiement des impositions réclamées. Néanmoins, le contribuable peut solliciter auprès du juge l'octroi d'un sursis de paiement au titre de la somme principale contestée à la condition de constituer des garanties propres à assurer le recouvrement de l'impôt.

Aussi, en l'absence d'un sursis de paiement, le receveur des impôts est tenu de poursuivre son action en recouvrement des impositions contestées, laquelle ne portera que sur les droits en principal. En effet, en application de l'article 82-3 du CPF, le recouvrement des pénalités exigibles se trouve réservé jusqu'à ce que la décision juridictionnelle ait été prononcée et soit devenue définitive.

- <u>Durée du sursis légal de paiement/sursis de paiement</u> **:**

Le sursis légal de paiement /sursis de paiement prend fin dès que l'administration fiscale ou l'instance judiciaire statue sur le litige. A ce titre, le receveur sera destinataire d'une copie de la décision rendue, selon le cas, accompagnée, le cas échéant, du certificat d'annulation ou de réduction en cas de prononciation de dégrèvement à la faveur du requérant.

Aussi, trois cas de figure peuvent se présenter :

Nature de la décision	**Actions à entreprendre par le service des poursuites**	**Documents à annoter**
Rejet de la réclamation	-Classer l'avis de rejet transmis pour exécution. -Annuler le sursis -Reprendre les poursuites, sous réserve de l'introduction par le redevable d'un autre recours, avec paiement à nouveau de la quote-part exigible.	-le titre exécutoire. -le carnet ou registre de suspension de paiement. -le SLP.
Admission totale de la réclamation.	-Classer l'avis d'admission totale transmis pour exécution. -Enregistrer le certificat d'annulation sur « le carnet d'inscription des certificats	-le titre exécutoire. -le carnet de

	des dégrèvements et de non-valeur » H73. -Restituer le montant acquitté pour l'octroi du SLP. -Abandonner les poursuites. -Etablir « l'état des institutions des pénalités et indemnités de retard correspondant à des impôts réglés ayant fait l'objet de dégrèvement » (H44). -Transmettre l'état H44 au DIW pour signature. -Réception de l'état H44 retransmis par la DIW accompagné du Bordereau d'envoi. -Enregistrer l'état sur le carnet d'inscription des certificats des dégrèvements et de non-valeur (H73). -Etablir l'extrait du certificat d'annulation (H79) en trois exemplaires afin de rembourser la quote-part des (30%) initialement acquitté. (tâche comptable)	suspension de paiement. -le SLP.
Admission partielle de la réclamation	-Classer l'avis d'admission partielle transmis pour exécution. -Enregistrer le certificat d'annulation sur le carnet d'inscription des certificats des dégrèvements et de non-valeur (H73). -Faire un état de rapprochement entre la dette et le montant dégrevé en tenant compte du montant acquitté pour l'octroi du SLP. -Enregistrer l'état sur le carnet d'inscription des certificats des dégrèvements et de non-valeurs (H73). -Reprendre les poursuites à concurrence des montants des impositions restées exigibles, sous réserve de l'introduction par le redevable d'un autre recours, avec paiement à nouveau de la quote-part requise.	

5. Le contribuable opte pour la remise conditionnelle

1. Notion de remise conditionnelle :

Le dispositif de remise conditionnelle a été introduit par la loi de finances pour 2013. Les modalités d'application de ce dispositif ont été défini par l'instruction N°217/MF/DGI/DCTX du 02/04/2013.

La remise conditionnelle peut être définie comme étant un contrat par lequel l'administration fiscale et le contribuable mettent fin soit à une contestation née par l'introduction d'un recours contentieux préalable, ou préviennent une contestation à naitre issue d'impositions enrôlées et mises en recouvrement, moyennant des concessions réciproques :

- L'administration s'engage à consentir une atténuation des pénalités d'assiette et amendes fiscales appliquées ;
- De son coté, le contribuable prend l'engagement de payer les sommes maintenues à sa charge dans le délai fixé dans le contrat et renonce à toute procédure contentieuse concernant les droits et les pénalités visés par le contrat.

En somme, en acceptant de transiger sur le montant de pénalités, l'administration fiscale s'assure le paiement de l'impôt en mettant un terme à la procédure contentieuse.

2. Rôle du receveur des impôts :

Une fois le contrat souscrit par le contribuable, une copie est transmise au receveur compétent. Deux situations peuvent se présenter :

- Le contribuable s'est engagé pour le paiement intégral des impositions dues, dans ce cas le receveur procède à l'encaissement des droits. Pour les pénalités l'encaissement ne concernera que la partie ne faisant pas l'objet de remise telle que prévu par ledit contrat.
- Le contribuable s'est engagé à payer sa dette dans le cadre d'un calendrier de paiement. A ce titre le receveur est tenu de délivrer un calendrier de paiement tel que convenu dans ledit contrat et suivant l'une des périodicités ci-après :

période	Taux de remise
4 mois	80%
8 mois	70%
12 mois	60%

Si le receveur constate que le contribuable ne respecte pas son obligation de paiement suivant les modalités fixées dans le contrat, il devra en informer immédiatement le directeur des impôts aux fins de dénonciation du contrat.

Une fois l'engagement de paiement honoré par le contribuable, un certificat d'annulation des pénalités objet de remise est reçu par le receveur lequel l'emploi sur le rôle objet des impositions en cause acquittées.

6. Le contribuable ne règle pas sa dette fiscale

Le chef de service des poursuites en concertation avec le receveur procèderont, à la convocation des contribuables défaillants, une première fois pour leur demander de s'acquitter dans l'immédiat de leurs dettes, tout en les informant de la nature et du détail des impôts dus, notamment des risques auxquels ils s'exposent en refusant d'honorer leurs obligations fiscales. Dans le cas où ils ne pourraient pas le faire, pour des raisons de difficultés financières avérées, il y a lieu de leur proposer un calendrier de paiement avec versement immédiat de **10 %** des sommes dues. Ce calendrier doit faire l'objet d'un engagement par écrit et signé.

Si les contribuables ne règlent pas leurs dettes ou qu'ils refusent de souscrire l'engagement, ils seront convoqués une seconde fois, pour leur expliquer les risques de passage à la mise en œuvre des mesures coercitives, tout en les invitant à nouveau à payer leurs dettes.

Les démarches décrites ci-dessus doivent être consignées sur un registre ouvert à cet effet, lequel doit reprendre ce qui suit :

- Les dates de réception du contribuable ;
- Les propositions qui lui ont été faites par le service ;
- La position du contribuable quant au règlement des impôts et taxes dus.

III- LA LETTRE DE RAPPEL

La loi de Finances pour 2017 a prévu l'envoi obligatoire d'une lettre de relance au redevable 15 jours avant l'engagement de l'action coercitive, dans son article 55 qui ont créé un nouvel article 144 bis CPF lequel est Rédigé comme suit : « *lorsqu'un impôt ou une taxe n'a pas été acquitté à la date limite de paiement et, à défaut d'une réclamation assortie d'une demande de sursis légal de paiement prévu aux articles 74 et 80-2 du code des procédures fiscale, le receveur des impôts doit transmettre au redevable une lettre de rappel, 15 jours avant la notification du premier acte de poursuite. ».*

Avant l'intervention de la loi de finances pour 2017, les contribuables qui ne s'acquittaient pas des impositions mises à leur charge, dans les délais impartis, faisaient l'objet, sans avis préalable, de mesures de poursuites par la signification à leur encontre d'un commandement un jour franc après la date d'exigibilité de ce impositions.

En l'absence d'un avis préalable à toute poursuite, les redevables d'impôts n'étaient pas en mesure de prendre connaissance des actions coercitives qui pouvaient être engagées à leur encontre pour le recouvrement de leur dettes fiscales.

Aussi, pour remédier à cette situation et renforcer les droits des contribuables en matière de recouvrement fiscal, la loi de finances pour 2017 a institué une **formalité préalable** aux poursuites, laquelle consiste à n'autoriser les receveurs des impôts à recourir aux voies d'exécution pour obtenir le paiement des sommes exigibles qu'après l'envoi d'une lettre de rappel indiquant le montant de la dette exigible. La date de réception de la lettre de rappel, adressée au contribuable pour régulariser sa situation dans un délai de 15 jours, ne constitue pas le point de départ pour l'application des pénalités de recouvrement lesquelles sont applicables après la date d'exigibilité.

Toute fois ,il y'a lieu de préciser que les poursuites ne doivent être enclenchées qu'a compter du seizième 16eme jour qui suit l'envoi de la lettre de rappel

1. La nature juridique de la lettre de rappel

La lettre de rappel doit être considérée comme une mesure préalable à l'exercice des poursuites. Elle constitue donc une procédure fiscale nécessaire par laquelle il est signifié au redevable qu'à défaut de s'acquitter de sa dette fiscale dans un délai de quinze (15) jours, le receveur des impôts engagera des poursuites à son encontre.

Il résulte de ce qui précède que cette procédure ne constitue pas un acte de poursuite mais un acte de recouvrement amiable.

2. Caractère obligatoire de la lettre de rappel

La lettre de rappel au contribuable qui n'a pas acquitté son imposition à la date limite de paiement **est obligatoire**, et aucun acte de poursuite ne peut être notifié avant que celle-ci soit transmise au contribuable. Par conséquent, si un acte de poursuite est engagé sans être précédé par la lettre de rappel, la procédure de recouvrement forcé est considéré comme irrégulière.

3. Notification de la lettre de rappel

- *Modalités d'envoi et de la notification de la lettre de rappel* :

La lettre de rappel doit faire l'objet d'une notification. L'exigence de cette procédure impose au receveur des impôts de procéder à son envoi par courrier. La lettre de rappel doit préciser au contribuable qu'il est redevable d'un montant et que le défaut de paiement entrainerait des poursuites. Elle doit rappeler également le délai de quinze (15) jours qui lui est accordé pour s'acquitter de sa dette fiscale.

– *La date d'envoi de la lettre de rappel* :

La date d'envoi de la lettre de rappel est fixée à compter de la date d'exigibilité des rôles d'impositions.

Soit un contribuable ayant fait l'objet d'un contrôle fiscal, dont la date de mise en recouvrement du rôle d'imposition est fixée le 5 mars 2017. Conformément aux dispositions de l'article 354 du CIDTA, ce rôle individuel est exigible à compter du trentième (30) jours après la date de sa mise en recouvrement. En application de ces dispositions le contribuable est tenu de s'acquitter de sa dette fiscale au plus tard le 5 avril.

Si à cette date ce contribuable n'a pas payé les droits dus, le receveur des impôts doit notifier le 6 avril au contribuable la lettre de rappel lui précisant qu'il dispose de quinze (15) jours pour procéder au règlement de sa dette.

Le tableau ci-après reprend à titre indicatif les hypothèses reprises ci-dessus :

Date de mise en recouvrement	Date d'exigibilité	Date notification lettre de rappel	Observations
05/03/2017	04/04/2017	05/04/2017	La pénalité est due après la date d'exigibilité, c'est-à-dire le 05/04/2017

N-B : Les modalités d'application de la lettre de rappel ainsi que celles relatives aux pénalités de retard sont étendues aux autres types de rôles (primitifs, complémentaires ou supplémentaires) tels que définis par les dispositions de l'article 354 du CIDTA.

Il est rappelé à cet égard, qu'après avoir accompli la formalité relative à la lettre de rappel et dans le cas où le contribuable défaillant ne régularise pas sa situation dans le délai requis, le receveur des impôts entamera la procédure de recouvrement forcé de la dette exigible, en émettant le premier acte de poursuite à savoir le commandement.

4. Cas de dispense de l'envoi de la lettre de rappel

La procédure de notification de la lettre de rappel n'est pas exigée en cas **d'exigibilité immédiate** des droits telle que prévue par l'article 354 du CIDTA notamment en matière :

- de cession ou cessation d'entreprise d'exploitation ou de l'exercice d'une profession non commerciale ou de décès de l'exploitant ou du contribuable ;
- de retenue à la source prévues par les articles 33, 54, 60 et 74 du CIDTA;
- les amendes fiscales sanctionnant les infractions à la réglementation ;
- les impositions pour lesquelles des pénalités pour manœuvres frauduleuses ont été appliquées ;
- la vente volontaire ou forcé (art. 354 du CIDTA);
- le déménagement hors du ressort de la recette des impôts sans information de son nouveau domicile (art. 354 du CIDTA).
- les dettes fiscales des entreprises étrangères n'ayant pas d'installations permanentes en Algérie se rapportant à un contrat en fin d'exécution (Article 406 du CIDTA) ;
- les impositions auto-liquidées ;
- les impositions ayant fait l'objet de rééchelonnement ou d'échéancier de paiement dans la mesure où il a été prévu que le défaut de paiement d'une échéance est suivi par une mise en demeure du contribuable défaillant (circulaire n° 79 MF/DGI/DOFR/2017 du 30/01/2017 et n°138/MF/DGI/DOFR/2017 du 05/02/2017).

Dans ces situations le receveur des impôts pourra engager une action en recouvrement de ces impositions exigibles immédiatement sans notification de la lettre de rappel.

5. Cas des dettes fiscales couvertes par un sursis légal de paiement

À ce titre, il est rappelé qu'un sursis légal de paiement accordé au contribuable ayant introduit un recours contentieux, suspend l'exigibilité des impositions réclamées jusqu'à la date de l'intervention de la décision contentieuse. Par conséquent, la lettre de rappel est sans objet aussi longtemps que le sursis légal de paiement produit son effet.

Aussi, tout receveur ne pourra enclencher une mesure coercitive pour le recouvrement d'impositions couvertes par un sursis légal de paiement qu'à compter de la date de l'intervention de la décision contentieuse. Étant rappelé, que le premier acte de poursuite devra être précédé par l'envoi d'une lettre de rappel au contribuable. Toutefois, si ce même contribuable introduit un nouveau recours auprès de la commission de recours, la lettre de rappel adressée à ce dernier continuera à produire ses effets, tant qu'il n'a pas bénéficié d'un nouveau sursis légal de paiement.

6. Les effets organisationnels de l'introduction de la lettre de rappel

La nouvelle procédure de relance des défaillants de paiement, engendre une nouvelle organisation au sein de la recette en matière de pilotage de l'action en recouvrement ainsi que la gestion des rôles d'imposition.

– *Rôle de la direction des impôts* **: L**es Directeurs des Impôts sont tenus de s'assurer du respect de l'établissement des rôles d'imposition :

  * Apposition obligatoire de la date de mise en recouvrement sur les rôles ;
  * Homologation immédiate des rôles ;
  * Transmission immédiate des rôles ainsi homologués.

  L'accomplissement de ces taches dans les délais requis va permettre aux receveurs des impôts de prendre en charge ces titres de recette en respectant la date de leur mise en recouvrement et la notification des avis de paiement aux contribuables.

– *Rôle de la recette des impôts* **:** Les receveurs sont tenus:

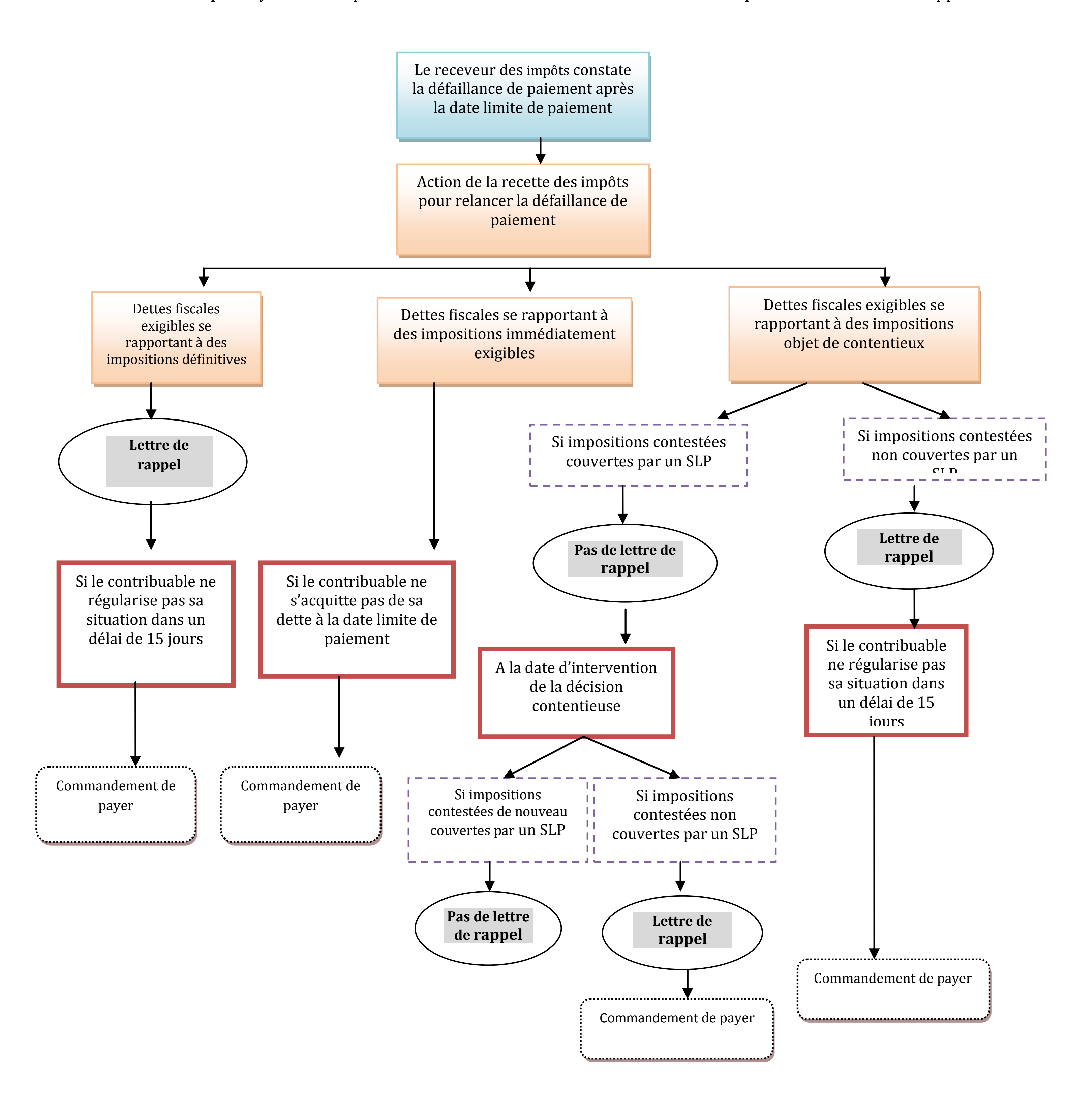
  * De veiller au suivi des rôles transmis par le Directeur de Wilaya pour l'envoi des avertissements dans les délais requis;
  * d'identifier les rôles non suivi du paiement;
  * d'établir en double exemplaire les lettres de rappel (l'une conservée par la recette, et l'autre remise au contribuable);
  * De tenir un registre propre aux lettres de rappel avec les références y relatives.
  * D'annoter les rôles des références de la lettre de rappel.

7. Contestation des poursuites ultérieures pour défaut de l'envoi de la lettre de rappel

Dans le cas où des poursuites sont engagées par le receveur des impôts à l'encontre d'un contribuable qui soutient que celles-ci n'ont pas été précédées de l'envoi de lettre de rappel, ce dernier peut introduire un recours contentieux auprès du Directeur des Impôts compétent, DGE, DIW, CDI, CPI, dans les deux mois qui suivent la notification du premier acte de poursuite.

NB : il est préférable d'établir la lettre de rappel simultanément avec l'émission du rôle par le service de gestion, ce qui facilitera amplement la tache au receveur (lettre de rappel préétablie sans date).

Le schéma ci-après, synthétise la procédure de relance des contribuables défaillants par voie de la lettre de rappel :



3ème PARTIE : LA PROCEDURE DU RECOUVREMENT FORCE

L'acte de poursuite est une voie d'exécution du recouvrement forcé, engagée par l'administration fiscale en vertu d'un **titre exécutoire** émis à l'encontre d'un redevable défaillant, à l'effet de le contraindre à s'acquitter de sa dette fiscale. A ce titre, les receveurs sont amenés à engager des mesures coercitives de nature fiscale ou, le cas échéant, à mettre en œuvre des mesures d'exécution de droit commun. Pour exercer les poursuites à l'encontre des contribuables défaillants, les receveurs peuvent recourir, non seulement aux voies d'exécution spécifiquement fiscales, mais également, aux procédures d'exécution de droit commun. Telles que reprises ci-dessous.

Les mesures d'exécution de droit commun	Les actes de poursuites de nature fiscale
-Le commandement à payer. -Les saisies. -Le dépôt de plainte pour organisation d'insolvabilité. -La contrainte par corps. -L'action paulienne -L'action oblique	-L'ATD. -La fermeture temporaire des locaux professionnels. -La vente globale du fonds de commerce. -La mise en cause des dirigeants -La contrainte extérieure -Mise en cause des associés

Par ailleurs, il convient de préciser que l'administration fiscale à toute la latitude juridique de mettre en œuvre certains actes de poursuites de droit commun, sans autorisation préalable du juge compétent en la matière. Il s'agit : du commandement à payer et de la saisie-exécution mobilière.
Il est rappelé que toute mesure de poursuite ne peut être engagée sans avoir procédé au préalable à l'émission d'un commandement à payer. Ces mesures doivent intervenir avant l'expiration du délai de prescription quadriennale prévue en matière de recouvrement.

I- CONDITIONS D'EXERCICE DES POURSUITES

1. Compétence des agents de poursuites

D'autre part et en vertu des dispositions de l'article 145 du CPF, les agents de poursuites dument assermentés sont habilitées à exercer les actes de poursuites ou les huissiers de justice. Aussi, pour mener l'action coercitive à l'encontre des contribuables défaillants dans de bonnes conditions, ces agents doivent procéder à des travaux préliminaires se rapportant à la situation patrimoniale du redevable et à l'établissement des actes de poursuites.

2. L'engagement des poursuites :

Le receveur conserve l'entière maitrise de la conduite du recouvrement, tant au regard de _l'opportunité de l'exercice des poursuites que du choix des procédures d'exécution, qu'en ce qui concerne les mesures de bienveillance prises en faveur des redevables (octroi de délais de paiement). Mise à part, le commandement de payer, les actes de poursuites doivent être ordonnés par le receveur. L'ordre de poursuivre est donné par le receveur sous la forme d'une inscription apposée sur l'agenda de poursuites, tenu par le chef de service des poursuites. Cet agenda doit retracer ce qui suit :

- Le programme des poursuites (Les contribuables à poursuivre) ;
- Les suites données à ce programme ;
- Les observations et recommandations du receveur ;
- Les explications ou justifications de l'agent ;
- Les actes signifiés et la raison du non signification de certains autres actes ;
- La nature et l'importance des travaux effectués au bureau.

Le receveur devra, au moyen de l'agenda en question, surveiller l'activité de ces agents, orienter leurs recherches et s'assurer de l'exécution du programme de poursuites confié à chacun d'eux.

II- LES ACTES DE POURSUITES

1. Le commandement de payer

Le commandement à payer constitue le premier acte de poursuites préalable, qui peut être signifié à personne ou à domicile, un jour franc après la date de l'exigibilité de l'impôt (article 145 du CPF). En pratique la notification des commandements s'effectue généralement à partir de la date d'application des pénalités de recouvrement.

Cependant, et dans la mesure où le commandement de payer n'a pas d'effet coercitif ou conservatoire sur le patrimoine du redevable, le chef de service des poursuites n'est pas tenu d'attendre l'ordre de poursuivre du receveur pour procéder à la notification desdits commandements à leurs destinataire. Néanmoins, il doit mentionner sur l'agenda de poursuites, les indications concernant l'ensemble des commandements envoyés, ainsi que les suites qui leurs sont réservées.

A. Etablissement du commandement :

L'agent de poursuites procédera à l'établissement du commandement en deux exemplaires à l'aide de l'imprimé **Rn°09** (carnet à souche), celui-ci sera rédigé d'une façon claire, lisible, sans rature, ni surcharge. L'original sera

conservé à la recette et le copie sera adressée au redevable. Le commandement dont la rédaction en langue officielle (arabe), sous peine de nullité, est requise doit contenir, en sus des mentions légales habituelles, les indications prévues par les dispositions de l'article 613 du Code de Procédures Civiles Administratives (voire annexe):

B. Notification du commandement :

Une fois le commandement est établi, l'agent de poursuites procèdera à sa notification au redevable par voie postale sous pli recommandé, par lui-même, ou signifié par à un huissier de justice (article 146 du CPF).

Dans le cas où le commandement n'a pas été suivi de paiement dans les quinze (15 J) jours suivant sa réception par le redevable, le receveur engage d'autres mesures de recouvrement forcé

2. L'avis à tiers détenteurs (ATD)

L'avis à tiers détenteurs est un acte de procédure qui permet au receveur de contraindre un tiers, en sa qualité de dépositaire, détenteur ou débiteur à l'égard du redevable, à saisir ou arrêter les deniers de celui-ci avec possibilité de les prélever au profit du receveur. En d'autres termes, cette procédure permet au receveur, sur simple demande, d'obliger un tiers à verser entre ses mains les fonds dont il est détenteur ou débiteur à l'égard du redevable, à concurrence du montant des impôts dus par celui-ci.

A. Les mentions obligatoires de l'ATD

L'ATD doit, sous peine de nullité, comporter les indications ci-après :

- La date de notification de l'avis ;
- le receveur saisissant ;
- le redevable saisi et le tiers détenteur ou dépositaire ;
- la nature et le montant de la créance exigible, privilégiée dont le recouvrement est poursuivi ;
- signature du receveur.

Dans la pratique, les ATD sont extraits de carnets à souches. Il s'agit de l'imprimé « **Rn°02 ».**Ce dernier est servi en duplication par l'agent ou le chef de poursuites.

B. Notification de l'ATD :

La notification au tiers détenteur ou dépositaire se fait soit par l'agent de poursuites ou par lettre recommandée avec accusé de réception, dans le cas où l'ATD est envoyé à plusieurs dépositaires. Le tiers détenteur informe le débiteur par simple lettre indiquant l'objet de l'ATD, la désignation du comptable saisissant et du tiers détenteur ainsi que le montant, les natures et les références des créances exigibles.

Si le tiers détenteur n'obtempère pas à l'A.T.D, le receveur doit lui adresser une lettre de rappel, le cas échéant, le tiers détenteur peut être contraint de verser à la caisse du receveur les sommes détenues par lui et affectées au privilège du Trésor, par les mêmes moyens que le redevable lui-même.

C. Poursuites contre les tiers détenteurs, débiteurs ou dépositaires de deniers :

Le tiers actionné qui ne défère pas à la demande du receveur, engage sa responsabilité personnelle et peut par conséquent être contraint à verser les sommes payées irrégulièrement au redevable ou détenues pour son propre compte, par les mêmes moyens (mesures d'exécution forcée) que le redevable lui-même. Est-il précisé que la durée de validité de l'ATD, pour les personnes morales est fixée à quatre années à compter de la date de sa signification (art 384 CIDTA).Quant aux personnes physiques elle est d'une année.

D. La mainlevée de l'avis à tiers détenteur :

Le receveur émetteur de l'ATD ordonne la mainlevée lorsque :

- postérieurement à la notification d'un avis à tiers détenteur, le redevable soit n'est plus débiteur des impositions réclamées (dégrèvement, paiement, remise gracieuse..) ;
- le débiteur s'est libéré de sa dette ;
- le redevable procède au paiement de 50% du montant de la créance et souscrit un CP pour le reste des impositions dues comme prévu à l'article 104bis du CPF (retrait de la plainte).

La mainlevée est extraite d'un carnet à souche « **Rn°35 »** et délivrée au contribuable qui, par la suite, doit la présenter au tiers détenteur pour exécution. Le carnet d'enregistrement des ATD « Rn°36 », doit être annoté en conséquence.

E. L'annulation de l'avis à tiers détenteur :

Elle doit être prononcée par le receveur à chaque fois que l'avis à tiers détenteur n'aurait pas dû être notifié.

Exemple : le débiteur a déposé une réclamation, suspensive de paiement avant la notification de l'avis à tiers détenteur. Dans ces cas, l'acte est annulé.

3. fermeture temporaire des locaux professionnels

Cette mesure est mise en œuvre à l'effet d'amener le redevable à régler sa dette fiscale, faute de quoi il ne pourra pas exercer son activité pendant une durée déterminée.

A. Proposition de fermeture temporaire des locaux :

Le receveur poursuivant doit, en collaboration avec le chef de service de poursuites, formuler la proposition de fermeture du local et la soumettre au chef de centre qui à son tour, après approbation, la transmettra au DIW,DGE pour décision. La proposition en question doit indiquer les mentions reprises ci-dessous et être appuyée de toutes les pièces faisant ressortir les actions menées par le service pour recouvrer la créance fiscale concernée. (Art 146 CPF)

- Nom, prénom ou raison sociale ;
- Adresse du local ;
- Montant de la dette fiscale ;
- Années d'imposition ;
- Délais accordés ;
- Nature des poursuites engagées.

B. Autorité compétente pour prendre la décision :

Conformément à l'article 146 du CPF, seul le DIW, dans ce cas, est habilité à prononcer la décision de fermeture temporaire du local professionnel. Le DGE/DIW fixera à la même occasion, après avis du receveur, la durée de la fermeture qui dans tous les cas ne pourra pas dépasser les six (06) mois, étant précisé que pour être valide, cette décision doit être précédée obligatoirement par la notification d'un commandement.

C. Notification de la décision de fermeture :

Après réception de la décision par la recette, le carnet des fermetures temporaires des locaux professionnels, sera annoté par les indications suivantes : la date de la décision et la date de notification de la décision au redevable. Par la suite, la décision de fermeture sera notifiée au redevable par l'agent de poursuites ou par l'huissier de justice.

D. Exécution de la décision de fermeture :

Le redevable dispose d'un délai de dix (10) jours à compter de la date de réception de la décision, pour se libérer de sa dette ou souscrire un calendrier de paiement expressément accepté par le receveur poursuivant. Passé ce délai, la décision de fermeture est mise en exécution par l'agent de poursuites ou l'huissier de justice, lequel procédera à cet effet au collage d'une affiche sur la portière indiquant :

- La durée de la fermeture du local ;
- Le motif de la fermeture du local ;
- L'autorité compétente ayant pris la décision ;
- La date de la décision.

4. La saisie exécution mobilière

Le receveur des impôts n'est pas tenu de saisir les instances judiciaires pour la mise en œuvre de la procédure de la saisie-exécution mobilière. A ce titre, il est autorisé de plein droit d'appréhender directement les meubles et effets mobiliers du redevable qui n'a pas honoré sa dette dans un délai de 15 jours à compter de la notification du commandement, et de les mettre sous la main de l'administration fiscale en vue de les vendre aux enchères publiques ou de les faire vendre par le redevable lui-même. Après l'envoi d'un commandement de payer, la mise en œuvre de la procédure de saisie exécutoire s'opère en suivant les étapes ci-après :

- l'ordre de saisir ;
- l'exécution de la saisie, matérialisée par l'établissement d'un PV de saisie ;
- la vente des biens (meubles) saisis.

A. Ordre de saisir :

Le receveur donne l'ordre de pratiquer la saisie en l'apposant sur l'agenda de poursuites, en indiquant les éléments suivants :

- la date de l'opération ;
- le nom, prénom et domicile du redevable ou, s'il s'agit d'une personne morale, sa dénomination et son siège social
- la mention des articles et la nature de la ou des créances ainsi que le montant à payer ;
- la nature de la saisie.
- le nom, prénom, qualité et signature de l'agent chargé de l'exécution de la saisie.

Le receveur doit toutefois, s'assurer que le redevable ne s'est pas acquitté de sa dette ou n'a pas déposé de réclamation suspensive de paiement ou n'a pas obtenu de délais de paiement ou de dégrèvement. Le receveur chargé du recouvrement ne peut engager, sous peine de nullité, la procédure de recouvrement forcé par voie de

saisie, que quinze(15) jours après la notification du commandement (cf. dispositions de l'article 612 du CPCA). Toutefois, convient-il de préciser que dans le cas d'exigibilité immédiate prévue par l'article 354 du CIDTA, le receveur des impôts peut faire signifier un commandement sans frais au contribuable à partir de cette exigibilité. La saisie peut alors être pratiquée un jour franc après la signification du commandement (article 147 du CPF).

B. L'exécution de la saisie :

Le porteur de contrainte (agent de poursuites ou huissier) chargé de la saisie doit d'abord, réitérer verbalement la demande de paiement. Ensuite, si le débiteur accepte de régler sa dette, il sera dressé un PV de saisie interrompue. Dans le cas contraire, il est procédé, après inventaire des biens présents considérés comme sous- main de l'administration à l'établissement d'un procès-verbal de saisie« Rn°20 ». A ce titre, il est précisé que l'agent de poursuites peut saisir tous les meubles par nature, à l'exception des biens insaisissables énumérés par les dispositions des articles 636 à 639 du CPCA.

C. L'établissement du procès-verbal de saisie :

A l'issue de l'exécution de la saisie, l'agent de poursuite doit rédiger un procès-verbal de saisie devant contenir, sous peine de nullité, les mentions obligatoires ci-après, édictées par l'article 691 du CPCA :

- La référence du titre en vertu duquel la saisie est effectuée ;
- le montant de la créance, objet de la saisie ;
- l'élection du domicile du créancier saisissant dans le ressort du tribunal du lieu de l'exécution ;
- la détermination du lieu de la saisie et les procédures accomplies par le porteur de contrainte, les difficultés et oppositions rencontrées lors de la saisie ainsi que les mesures prises ;
- la désignation précise des biens saisis avec détermination de leur nature, leur description, leur quantités, leur poids, ainsi que leur mesure et /ou leur valeur approximative. Les biens à saisir doivent être choisis parmi ceux qui ont une valeur suffisante pour désintéresser le Trésor. Dès que la valeur des biens appréhendés est estimée suffisante pour couvrir le montant des créances dues, l'agent de poursuites doit arrêter la liste des biens à saisir ;
- l'indication des noms, prénoms et qualité des témoins, qui doivent apposer leur signature sur l'original et les copies, en cas de refus, il en est fait mention dans l'acte ;
- le (ou les) nom et prénom(s) du (ou des) gardiens(s) éventuellement désigné(s) (le gardien qui aura dégradé ou détourné les biens saisis est passible de sanctions pénales « art.702 du CPCA »);
- l'indication en caractère très apparent que les biens saisis sont indisponibles, qu'ils soient placés sous la garde du débiteur, ou qu'ils ne peuvent être ni aliénés ni déplacés ;
- l'indication du jour de la vente ou porter la mention « à une date ultérieure », laquelle sera notifiée par acte spécial (signification de vente). La fixation de la date de vente sur le procès-verbal de saisie permet au comptable saisissant de faire en temps voulu une publicité suffisante et au redevable saisi de connaître le temps qui lui est imparti pour réunir les fonds nécessaires lui permettant de se libérer de sa dette et éviter ainsi la vente. Néanmoins, ce délai peut être abrégé, en accord avec le redevable notamment lorsqu'il y a lieu de craindre le dépérissement des objets saisis ou pour éviter des frais de garde hors de proportion avec leur valeur.

Pour des raisons tenant à la validité juridique de l'acte, le procès-verbal de saisie doit être rédigé en double exemplaire, signés par les deux parties et une copie doit être remise au débiteur, ou à son représentant, séance tenante contre décharge. En cas d'absence ou de refus de signature du redevable ou de son représentant, il en est fait mention. Cette remise vaut notification de l'acte de saisie, conformément aux dispositions de l'article 688 du CPCA.

N.B : Les opérations de saisies, lorsque les biens du débiteur se trouvent détenus par un tiers, ne peuvent être exécutées qu'après l'autorisation préalable du juge et la notification d'un commandement.

D. Faits et incidents entravant l'exécution de la saisie:

Lors de l'exécution de la saisie, l'agent de poursuites peut être confronté à certaines difficultés relatives à des circonstances de faits ou de droits, entravant le bon déroulement de cette opération. Le tableau ci-après reprend à titre indicatif l'attitude qu'il conviendrait d'adopter en pareils cas :

Désignation de l'incident	Attitude à adopter
Circonstances de faits	
L'offre de paiement	- Si le redevable offre de se libérer de sa dette, l'agent de poursuites doit établir **un PV de saisie interrompue**. - Si le débiteur verse seulement un acompte, l'agent de contrainte pratique la saisie, sauf si le receveur l'a formellement autorisé à différer cette mesure.

La Disparition du redevable	L'agent chargé de l'exécution de la saisie est tenu, après avoir constaté que le redevable n'est pas ou n'est plus domicilié à l'adresse de notification de l'acte, d'effectuer une enquête auprès des voisins, du propriétaire de l'immeuble d'habitation du redevable et, au besoin, de l'autorité locale, en vue de recueillir toutes informations permettant de situer sa nouvelle adresse et d'exécuter la saisie. Si au terme de cette enquête, aucune nouvelle adresse du redevable n'a été signalée, l'agent chargé de l'exécution doit constater l'absence dudit redevable sur le **procès - verbal de disparition du redevable**.
L'absence momentanée du redevable	Lorsque l'agent ne trouve personne au domicile du redevable, il doit établit **un procès-verbal de tentative de saisie** et laisse au débiteur un avis avant saisie sous enveloppe fermée, lui fixant un délai de 8 jours pour se libérer de sa dette. Passé ce délai, la saisie aura lieu même en cas d'absence du redevable ou de fermeture des portes.
Le refus d'ouverture des portes	Dans le cas où le redevable refuse d'ouvrir les portes à l'agent de poursuites, ce dernier doit requérir soit au président de l'APC ou à une autorité de police ou de gendarmerie. Le fonctionnaire public requis pour l'ouverture des portes peut, à son tour, s'il n'obtient pas satisfaction requérir l'assistance d'un serrurier. L'ouverture des portes et la saisie sont constatées sur **un procès-verbal**, dressé et signé par l'agent de poursuites et contresigné, le cas échéant, par les représentants de l'autorité ayant prêté assistance et les autres personnes présentes.
L'absence de biens à saisir	Si l'agent de poursuites constate l'inexistence de meuble appartenant au débiteur ou ce dernier ne dispose que d'objets insaisissables et lorsqu'il s'avère qu'il n'existe aucun autre moyen d'obtenir le paiement des sommes dues par le redevable, il sera dressé **un procès-verbal de carence,** en présence de deux témoins. Le PV en question doit être certifié par le président de l'APC et conservé au niveau de la recette pour justifier du non recouvrement des sommes dues et pour établir, ultérieurement leurs états des cotes irrécouvrables.
La Contestation de l'opération de saisie	Si le débiteur conteste l'insaisissabilité d'un ou de plusieurs objets énumérés au procès-verbal de saisie, la validité de la saisie en la forme ou l'existence de la dette mise à sa charge, son montant, son exigibilité ou invoque tout autre motif qui ne remet pas en cause l'assiette et le calcul de la dette, l'agent de poursuites ne doit pas suspendre la procédure de saisie. Néanmoins, il est tenu de consigner sur le procès-verbal de saisie les difficultés ayant affecté l'exécution de la saisie.
Les menaces du débiteur	Dans le cas où, l'agent de poursuites se trouve empêché d'exécuter la saisie, à la suite de menaces, injures, violences ou voies de fait de la part du redevable ou d'un tiers représentant, Il dresse alors **un procès- verbal de rébellion**, mentionnant tous les faits tels qu'ils se sont produits et le fait parvenir au président de l'APC et au services de sécurité, pour affirmation, dans les 48 Heures.
Circonstances de droits	
Existence d'une saisie antérieure	L'agent de poursuite trouvant qu'une saisie-exécution a été déjà pratiquée, ne peut saisir à nouveau. A ce titre, il demande au gardien de lui présenter le PV de saisie antérieure et procède au récolement des meubles et des effets mobiliers y figurant. Il procède ensuite à la saisie des effets non encore saisis et fait sommation au premier saisissant de vendre tout dans la huitaine. **Le PV de récolement** qui est alors établi vaut opposition sur les deniers de la vente, des copies en sont remises au redevable, au gardien et au saisissant.
Revendication d'objets saisis	La revendication d'objets saisis peut intervenir au moment de la saisie ou après l'exécution de celle-ci. La procédure de revendication se déroule conformément aux dispositions de l'article 154 du CPF.
Détournement d'objets saisis	Les auteurs du détournement, de dégradation ou de destruction d'objets saisis sont passibles des peines prévues par le code pénal. Dans ces cas, l'agent de poursuites établit **un procès-verbal constatant l'infraction**, qu'il remet au receveur, à charge pour ce dernier de déclencher, si nécessaire, les poursuites pénales par dépôts de plainte.

E. Procédure de vente des biens meubles saisis :

Dans le cas où le débiteur ne s'est pas acquitté d'une partie ou de la totalité de sa dette fiscale ou n'a pas souscrit un calendrier de paiement, le receveur doit procéder à la vente des biens saisis afin d'être payé sur le prix. A ce titre, il y a lieu de rappeler les dispositions des articles 146 du CPF selon lesquels la vente des biens saisis est subordonnée à l'autorisation donnée au receveur des impôts, après avis du DGE ou DIW, par le Wali, ou par tout autre autorité, et à défaut de cette autorisation dans les trente (30) jours qui suivent l'envoie de la demande au Wali (imprimé «Rn°21»), le DGE ou le DIW, selon le cas, peuvent valablement autoriser le receveur à procéder à la vente.

Aussi, pour réaliser cette opération de vente, il y a lieu de se conformer aux dispositions des articles 704 et suivants du CPCA, traitant de la procédure de vente de biens saisis, notamment en se qui concerne les règles relatives :

- Estimation des biens saisis ;
- Recueillement de l'autorisation de vente ;
- Signification de la vente(en cas de report de la date de vente) ;
- Publicité de la vente ;
- Récolement des biens saisis ;
- Déclaration de la vente.

L'estimation des biens saisis se fait par les services habilités (contrôle fiscal- domaines….etc.) et un PV d'estimation servant de référence pour la mise à prix lors de la vente, devra être dressé à cet effet.

N.B : Dans le cas où les biens saisis sont des denrées périssables ou marchandises susceptibles de se corrompre, il peut être procédé à la vente d'urgence sur autorisation du DGE ou DIW, selon le cas (article 146 CPF)

En principe, la date de la vente est fixée sur le procès-verbal de saisie. Toutefois en raison de circonstances particulières, cette date peut être reportée à l'initiative du receveur ou sur demande du redevable. Dans ce cas, le débiteur et le gardien (si il y a eu désignation d'un gardien autre que le débiteur) sont avisés des lieux, jour et heure de la vente huit jours au moins avant sa date, au moyen de l'imprimé **Rn°27** « signification de vente ».

S'agissant de la publicité de la vente, il est utile de préciser qu'en vertu des dispositions de l'article 151 du CPF et des articles 706 et 707 du CPCA, le receveur poursuivant doit procéder à l'apposition des affiches de vente (imprimé «**Rn°23»**), dans les lieux et places suivants :

- la porte principale de l'immeuble ;
- siège de l'APC où se situe le bien ;
- le tribunal dans le ressort duquel se trouve le bien ;
- bureau du receveur chargé de la vente.

Quant au recollement des biens saisis cette opération doit se dérouler en présence du redevable ou son représentant légal tel que prévu par les dispositions de l'article 708 du CPCA, et un procès-verbal de récolement (imprimé **«Rn°25 »)** doit être établit à cet effet.

Enfin, la vente de bien saisi doit faire objet d'une déclaration préalable rédigée en doubles exemplaires datée et signée par le fonctionnaire public ayant la qualité pour y procéder conformément aux dispositions des articles 163 et 164 du Code de l'Enregistrement (CE).

L'exécution de l'opération de la vente doit se dérouler dans le respect des points ci-après :

- Date et lieu de la vente : La vente doit intervenir au moins dix(10) jours francs après la signification de la saisie (article 704 du CPCA). Ce délai serait réduit en cas de vente d'urgence sur autorisation du DGE/DIW. La date de la vente initialement fixée sur le PV de saisie peut être reportée, par signification au saisi et au gardien (si le débiteur n'est pas lui-même le gardien) « une date ultérieure». La vente aura lieu dans le local où s'est opérée la saisie (sur place, au marché). Cependant, la vente pourrait être réalisée sur dérogation au marché voisin ou en lieu plus avantageux. L'autorisation accordée par le DIW pour la délocalisation de la vente, est notifié au saisi avec sommation d'être présent sur les lieux de la vente.

- Qualité de l'agent : La vente doit être effectuée par l'agent de poursuites ou peut être confiée à un huissier ou à un commissaire-priseur, moyennant des honoraires mis à la charge du débiteur (article 152-1 du CPF). Le receveur doit être présent au moment de la vente ou s'y faire représenter. L'agent chargé de la vente ainsi que le receveur, ne peuvent être acquéreurs des bien vendus.

- Conditions de déroulement de la vente **:** en vertu des dispositions des articles 713 à 715 du CPCA, la vente des objets saisis doit avoir lieu aux enchères publiques. L'agent chargé de la vente doit être présent sur le lieu de la vente avant l'heure prévue. Il est tenu de :
  - être accompagné, selon le cas, de l'autorité administrative ou de la force publique ;
  - procéder à l'établissement de la liste des enchérisseurs, au vu de cartes d'identité nationale et les informer que le paiement doit être effectué, séance tenante, au comptant ;
  - prévenir les enchérisseurs des conséquences judiciaires de toute entente ou accord éventuel pouvant perturber la régularité des enchères publiques ;
  - ouvrir les enchères à l'heure fixée, en annonçant à haute voix la mise à prix préalablement fixée dans le PV d'estimation ;
  - lancer l'adjudication en notant au fur et à mesure les prix offerts répéter trois fois le dernier prix et s'il n'y a plus d'offre, « dire adjugé ».

L'objet de la vente doit être adjugé au plus offrant, après trois (3) appels consécutifs, séparés d'au moins une minute et n'est remis que contre paiement au comptant. La vente est arrêtée, lorsque le prix des biens vendus couvre le montant de la créance et des frais de poursuites. Les biens restant, bénéficient d'une main levée de plein droit, et seront remis au débiteur contre une décharge consignée sur le PV. Dans le cas où l'acquéreur ne s'acquitte pas du montant de l'objet vendu dans le délai fixé par les conditions de la vente, le bien est revendu à la folle enchère à n'importe quel prix.

Lorsque les offres faites au cours de deux (02) séances de vente aux enchères publiques ne suffisent pas à atteindre le montant de la mise à prix, le receveur peut procéder à la vente de gré à gré, après autorisation du directeur des impôts de wilaya, suivant les règles de compétence fixées par décision du directeur général des impôts, et ce, en application des dispositions de l'article 152-2 du CPF.

F. <u>Clôture de la vente</u> **:**

La vente doit être arrêtée dès que son produit est suffisant pour solder le montant des contributions dues et des frais de poursuites ainsi que le montant des créances pour lesquels des oppositions auraient été régulièrement formées sur le produit de la vente. Ce dernier est encaissé et contre quittance par l'agent de poursuite lorsque celui-ci procède à la vente ou reversé au receveur par l'officier vendeur sous déduction des frais de vente dûment taxés par le juge sur le PV de vente.

5. La saisie brandon

La saisie brandon est un acte par lequel le receveur des impôts, muni d'un titre exécutoire, procède à la saisie des récoltes appartenant à un redevable, lorsqu'ils sont arrivés à maturité, pour couvrir le montant des impôts non acquittés. Cette procédure doit être précédée d'un commandement à payer établi dans les conditions définies supra. Dans le cas où le redevable ne se manifeste pas dans les délais requis, le receveur procédera à l'ordre de saisie, en choisissant la période appropriée dans les six semaines qui précèdent la période ordinaire de la maturité des récoltes et des fruits.

A. <u>Etablissement du Procès-verbal de saisie brandon</u> :

Pour l'établissement du procès-verbal de saisie brandon (imprimé **« Rn°20 »)**, l'agent de poursuites doit se déplacer sur les lieux pour décrire de visu les fruits et récoltes saisis. Ce PV doit être établi dans les mêmes conditions et formes que le procès-verbal de saisie exécution de meubles et effets mobiliers, sauf qu'à l'emplacement réservé à la description des biens, il doit mentionner :

- la situation des vergers ;
- la situation des terres, leur dénomination, le numéro du cadastre s'il y a lieu, leur superficie approximative, leurs limites ;
- la nature des fruits et des récoltes ;
- la nature des arbres fruitiers, leur nombre, la quantité approximative susceptible d'être récoltée, cueillie ou produite, ainsi que leur valeur approximative.

B. <u>Vente des récoltes et fruits saisis :</u>

La vente des récoltes et fruits saisis obéit aux mêmes règles que celles régissant la vente des objets et effets mobiliers décrite plus haut, à moins que le débiteur ne trouve la vente sur pied (vente se déroulant sur le lieu de saisie) plus avantageuse.

6. La saisie foraine :

Elle permet à tout créancier même sans titre, avec une autorisation du juge des référés de saisir les effets trouvés en la localité qu'il habite et appartenant à son débiteur forain. **P**ar forain, il faut entendre ici tout débiteur n'ayant ni domicile, ni résidence dans la localité où se trouvent les effets à appréhender. **E**lle est réalisée par l'agent de poursuites qui rédige alors un procès-verbal de saisie comportant le détail des biens appréhendés. Le saisissant peut être désigné gardien des biens saisis à défaut, un autre gardien est désigné à sa demande. (Art 657 CPCA).

7. la saisie revendication :

La saisie revendication est un acte par laquelle un créancier fait placer sous main de justice, des biens meubles détenus par un tiers et sur lesquels il prétend avoir des droits soit en qualité de propriétaire, soit en qualité de créancier privilégié. **E**n matière de poursuites fiscales, le recours à la saisie revendication est possible quand le patrimoine du contribuable fait l'objet de liquidation ou de partage discret.
Elle constitue donc un droit de suite sur les meubles, et ne peut être pratiquée qu'en vertu d'une autorisation du juge. (Art 658 CPCA).

8. La saisie-vente du fonds de commerce

Aux termes des dispositions de l'article 151 du CPF, le receveur des impôts, muni d'un titre exécutoire, peut engager à l'encontre d'un redevable n'ayant pas acquitté sa dette fiscale, la vente de son fonds de commerce. Le receveur peut le cas échéant saisir et vendre séparément les éléments corporels à condition que la vente globale du fonds de commerce ne soit pas exigée par d'autres créanciers. Le receveur chargé du recouvrement doit, avant d'exécuter la saisie, notifier au redevable un commandement de payer, dans les formes et conditions citées supra.

A cet effet, le receveur doit, avant d'entamer la procédure de saisie, prendre attache avec le Centre National du Registre de Commerce afin de :

- s'assurer que le redevable est immatriculé, que le fonds de commerce est inscrit et qu'il appartient au redevable ;
- prendre connaissance des charges éventuelles qui grèvent ledit fonds ;
- vérifier s'il existe des créanciers qui se sont fait inscrit. Dans le cas affirmatif, il y a lieu de demander au greffe du tribunal l'état s'y rapportant, en application des dispositions prévues par le Code de Commerce.

A. Etablissement du procès-verbal de saisie :

La saisie d'un fonds de commerce doit faire l'objet d'un procès-verbal de saisie comportant, sous peine de nullité, les mentions suivantes :

- les nom et prénom de l'agent chargé de l'exécution ;
- la date de notification du commandement ;
- les natures et le montant des créances ;
- le n° d'immatriculation au Registre de commerce ;
- la date de la saisie ;
- les signatures de l'agent chargé de l'exécution et du gardien ;
- l'inventaire et l'estimation des éléments corporels et incorporels ;
- La description précise et l'estimation des éléments corporels est destinée à prévenir toute substitution ultérieure, détournement ou dégradation.

B. Désignation du gardien :

Afin d'éviter la substitution, le détournement, la dégradation, le vol ou la cession isolée d'éléments du fonds saisis, il est nécessaire de désigner un gardien. Lorsque le propriétaire du fonds de commerce est une personne physique, il est préférable de le désigner gardien, s'il y consent. Dans le cas où le propriétaire du fonds est une personne morale (une société), il y a lieu de désigner l'administrateur ou le gérant comme gardien, s'il y consent. La désignation du gardien et son consentement ainsi que sa signature doivent être mentionnés dans le procès- verbal de saisie.

C. Notification du procès - verbal de saisie :

Dès la clôture du procès-verbal de saisie, un agent du service des poursuites est chargé de notifier une copie de celui-ci par lettre recommandée, avec accusé de réception, au redevable, au gardien et à chacun des créanciers inscrits (s'ils existent).

Après cette notification, le receveur doit attendre l'écoulement d'un délai de dix (10) jours, pendant lequel aucune vente d'un ou plusieurs éléments de fonds de commerce ne peut être pratiquée, et ce, afin de permettre aux créanciers inscrits quinze (15) jours au moins avant ladite notification, de demander éventuellement la vente globale du fonds de commerce.

Ainsi, lorsque les créanciers ne se manifestent pas (en se faisant inscrire), les biens saisis peuvent être vendus séparément au jour fixé dans le PV de vente, dans les mêmes formes et conditions prévues en matière de vente de meubles développées supra.

Dans le cas contraire, si la vente globale du fonds de commerce est exigée par les créanciers inscrits, celle-ci sera réalisée, mise à part quelques particularités, dans les formes prévues en matière de vente publique de meubles (article 152 du CPF) développées supra.

9. La saisie immobilière :

Le recours a la saisie immobilière n'est permis qu'a titre exceptionnel en cas d'insuffisance du produit tiré des meubles saisis. Sa concrétisation nécessite toutefois l'autorisation du juge.

Parmi les conditions exigées par le juge pour que le créancier puisse procéder à une saisie conservatoire sur les biens immobiliers du débiteur:

- une requête adressée au président du tribunal de première instance aux fins de saisie conservatoire ;
- un PV d'insuffisance des biens mobiliers appréhendés,
- un extrait du rôle du débiteur,
- un commandement notifié après la date de saisie mobilière,
- la collecte de tous renseignements utiles concernant l'immeuble à saisir ;
- le descriptif de localisation du bien immobilier délivré par le conservateur foncier;
- l'ordonnance de saisie conservatoire des biens immobiliers est transcrite à la conservation foncière du lieu de l'immeuble, dans un délai de quinze (15) jours à dater de la prononciation de l'ordonnance sous peine de nullité.

N.B : les règles de la saisie mobilière, relative à l'obligation de l'autorisation préalable, l'estimation des biens, la publicité et le récolement de la vente s'appliquent également aux procédures de saisie et de vente du fonds de commerce et des biens immobiliers et/ou des droits réels.

Le tableau ci-après synthétise les différentes étapes et les actions à mener dans le cadre de la procédure de saisie immobilière :

LA SAISIE EXECUTION IMMOBILIERE	
Procédure	**Les actions**
Proposition de la saisie immobilière.	La proposition de saisie-exécution immobilière émane de l'agent des poursuites (en concertation avec le receveur).
Rédaction du projet de la demande saisie.	Un agent du service des poursuites procède à la rédaction du projet de la demande de saisie, en mentionnant les indications suivantes : - les nom et prénoms du créancier, son domicile réel et son domicile élu dans le ressort du tribunal du lieu de l'immeuble et/ou du droit réel immobilier, - les nom et prénoms du débiteur et son domicile, - la description de l'immeuble et/ou du droit réel immobilier objet de la saisie avec la mention de sa situation et de tous autres renseignements permettant son identification, conformément à l'extrait de l'acte de propriété.
Constitution du dossier	L'agent chargé de la rédaction de la demande doit notamment procéder au montage du dossier à transmettre à la DGE, DIW, CDI ou CPI. A ce titre la demande doit être accompagnée des pièces suivantes : - un exemplaire du titre exécutoire comportant le montant de la créance, de la signification du titre exécutoire et du commandement de payer ; - le procès-verbal constatant l'insuffisance ou l'inexistence de biens mobiliers lorsqu'il s'agit d'un créancier ordinaire ; - un extrait du contrat d'hypothèque ou de l'ordonnance d'affectation de l'immeuble ou un extrait de la transcription du privilège lorsqu'il s'agit de titulaires de sûretés réelles ; - un extrait du titre de propriété de l'immeuble du débiteur ; - une attestation immobilière. Si la demande n'est pas accompagnée de l'une de ces pièces elle fait l'objet d'un rejet ; elle peut être renouvelée si le créancier complète les pièces manquantes. **Une copie de toutes les pièces constituant le dossier sera conservé au niveau de la recette**.
Validation du projet de la demande de saisie.	Le projet de la demande est validé par le chef de service poursuites, ensuite par le receveur des impôts
Transmission du projet de la demande de saisie	Le receveur transmet au DGE, DIW, CDI ou CPI le projet de la demande accompagné des pièces requises, tout en précisant les motifs de sa proposition d'engager la saisie en question.
Validation de la demande de saisie.	Le DGE, DIW, CDI ou CPI valide la demande saisie-exécution immobilière.
Désignation de l'avocat représentant l'administration fiscale.	Formalité non obligatoire.
Saisine du président du tribunal de lieu de situation du bien immobilier à saisir.	Le juge est saisi par le DGE/DIW, ou par l'avocat représentant l'administration fiscale.
Réception de la demande de saisie par le greffe du tribunal.	Dépôt de la demande par l'avocat représentant l'administration fiscale.
Attribution d'un numéro, date et l'apposition d'un cachet.	Le greffe du tribunal attribut un numéro, une date et appose un cachet sur la demande.
Prononciation de l'ordonnance de saisie.	Le président du tribunal du lieu de situation de l'immeuble doit se prononcer sur l'ordonnance de saisie, dans un délai maximum de huit (8) jours à dater de l'introduction de la demande. L'ordonnance de saisie doit comporter, outre les indications habituelles, ce qui suit : - La nature du titre exécutoire, en vertu duquel la saisie est pratiquée, sa date, la partie qui l'a délivré et le montant de la créance à payer, - la date de signification du titre exécutoire et la date du commandement fait au débiteur d'avoir à payer la créance, - l'indication précise de l'immeuble et/ou le droit réel immobilier saisi notamment, sa situation, ses limites, sa nature, sa contenance, sa superficie, le numéro du lot et, éventuellement, son appellation, s'il est divis ou indivis et toutes autres indications de nature à faciliter son identification. Si l'immeuble est bâti, l'indication de la rue et son numéro et les fractions d'immeubles divisées. L'ordonnance est susceptible d'annulation si elle ne comporte pas l'une de ces trois indications.
Signification de l'ordonnance de saisie au débiteur.	L'ordonnance de saisie est signifiée par l'avocat représentant l'Administration fiscale au débiteur, par le biais d'un huissier de justice. Le débiteur est mis en demeure d'avoir à payer le montant de la créance dans un délai d'un (1) mois à dater de la signification qui lui a été faite, faute de quoi, l'immeuble fera l'objet d'une vente forcée.
Transmission d'une copie de l'ordonnance de saisie au receveur poursuivant.	DGE, DIW, CDI, CPI procèdera à l'envoi d'une copie de l'ordonnance de saisie au receveur poursuivant.

Dépôt de l'ordonnance de saisie à la conservation foncière.	L'ordonnance de saisie est déposée immédiatement, ou au plus tard le jour suivant cette signification, au service de la conservation foncière du lieu de situation de l'immeuble, pour transcription. L'immeuble et/ou le droit réel immobilier est considéré comme saisi à dater de cette transcription.
Transcription de l'ordonnance de saisie et délivrance d'une attestation immobilière.	Le conservateur foncier doit procéder à la transcription de l'ordonnance de saisie à dater de son dépôt et délivrer, dans un délai maximum de huit (8) jours, à l'huissier (ou au créancier saisissant), une attestation immobilière, sous peine des sanctions disciplinaires prévues par la législation en vigueur. L'attestation immobilière comporte toutes les transcriptions, tous les droits grevant l'immeuble ou le droit réel immobilier, ainsi que les noms des créanciers et le domicile de chacun d'eux. Le conservateur foncier, en transcrivant l'ordonnance de saisie, doit mentionner la date et l'heure du dépôt. Il y rappelle, en marge et dans l'ordre de présentation, chacune des ordonnances de saisie antérieurement inscrites avec les noms, prénoms, domicile des créanciers et la juridiction qui a rendu l'ordonnance de saisie.
Demande d'autorisation de la vente.	La demande d'autorisation de la vente est sollicitée par le receveur selon la procédure définie en matière de saisie-mobilière décrite supra.
Etablissement du cahier des charges de la vente.	Si le débiteur saisi ne s'est pas libéré dans le délai de trente (30) jours à dater de la signification de l'ordonnance de saisie, l'huissier établit le cahier des charges de la vente. Le cahier des charges comporte, outre les mentions ordinaires, ce qui suit : -les noms et prénoms de tous les créanciers inscrits, ceux du saisissant et du débiteur saisi ainsi que le domicile de chacun d'eux, - le titre exécutoire en vertu duquel la saisie a été opérée et le montant de la créance, -l'ordonnance de saisie, les dates de sa signification et de sa transcription, ainsi que la date de mise en demeure du détenteur ou de la caution réelle si elle existe, -l'indication précise de l'immeuble et/ou du droit réel immobilier saisi, notamment sa situation, ses limites, sa nature, sa contenance, sa superficie, le numéro du lot et éventuellement, son appellation, s'il est divis ou indivis et, toutes autres indications de nature à faciliter son identification. Si l'immeuble est bâti, l'indication de la rue, son numéro et les fractions d'immeubles divisées, -la désignation de l'occupant de l'immeuble et de sa qualité, la cause de l'occupation ou la mention de son inoccupation, -les conditions de la vente, la mise à prix et les frais, -la division de l'immeuble en lots, si cette dernière est plus favorable à la vente, avec fixation de la mise à prix de chaque lot, ainsi que le classement de leur vente, s'il y a lieu. S'il s'agit d'une unité économique ou d'un groupement agricole, elle ne peut être divisée, -le tribunal compétent pour procéder à la vente.
Dépôt du cahier des charges au greffe du tribunal.	L'huissier procède au dépôt du cahier des charges auprès du greffe du tribunal du lieu de situation de l'immeuble saisi, accompagné des pièces suivantes : -une copie du titre exécutoire en vertu duquel la saisie a été pratiquée ; -une copie de l'ordonnance de saisie ; -une copie du procès-verbal de signification au saisi, au détenteur ou à la caution réelle, si elle existe ; -un certificat foncier comportant les inscriptions effectuées jusqu'à la date de la saisie ; -un extrait de rôle de l'immeuble. En cas de pluralité d'immeubles et/ou droits réels immobiliers saisis, le cahier des charges est déposé au greffe du tribunal du lieu de situation de l'un des immeubles saisis.
Visa du PV de dépôt du cahier des charges de la vente par le président du tribunal territorialement compétent.	Le président du tribunal territorialement compétent, vise le procès-verbal de dépôt du cahier des charges de la vente et y mentionne la date et l'heure de l'audience des oppositions ainsi que la date et l'heure de l'audience de la vente. Le défaut de l'une de ces mentions peut faire l'objet d'une demande en annulation du cahier des charges de la part de toute personne y ayant intérêt et ce, jusqu'à l'audience des oppositions, sous peine de forclusion. En cas d'annulation du cahier des charges de la vente, son renouvellement est effectué aux frais de l'huissier.
La mise à prix	un expert foncier, désigné par ordonnance sur requête à la demande de l'huissier, fixera la mise à prix par laquelle la vente aux enchères débute ainsi que la valeur approximative sur le marché de l'immeuble et/ou le droit réel immobilier saisi. L'expert doit déposer au greffe le rapport d'évaluation dans les délais fixés par le président du tribunal et au plus tard dans les dix (10) jours de sa désignation. A défaut, il est remplacé par un autre expert.
Signification du cahier des charges de la vente.	L'huissier doit, dans les quinze (15) jours qui suivent le dépôt au greffe du cahier des charges de la vente, le signifier aux personnes suivantes : -le débiteur saisi, -la caution réelle et le détenteur de l'immeuble et/ou du droit réel immobilier s'ils existent, -les propriétaires dans l'indivision si l'immeuble et/ou les droits réels immobiliers, sont indivis, -les créanciers inscrits individuellement, -le vendeur de l'immeuble ou le prêteur de deniers ou le copartageant ou le coéchangiste, s'il existe. En cas de décès, la signification est faite aux héritiers, collectivement sans préciser les noms et les qualités, à leur domicile et à défaut, au domicile du défunt.

Etablissement d'un procès-verbal de signification du cahier des charges de la vente.	L'huissier établi un procès-verbal de signification du cahier des charges de la vente, lequel doit comporter, outre les mentions ordinaires, ce qui suit : -la date de dépôt du cahier des charges de la vente, -la désignation des immeubles et/ou des droits réels immobiliers saisis globalement, -la fixation de la mise à prix globale ou de chaque lot, -les dates et heure de l'audience des oppositions éventuelles et les date et heure de l'audience de la vente aux enchères, -la sommation faite aux personnes qui ont reçu signification d'avoir à prendre connaissance du cahier des charges et de formuler leurs observations ou oppositions éventuelles faute de quoi ils seront forclos.
Notification des dates, heure et lieu de l'audience de la vente aux enchères	L'huissier notifie à l'ensemble des créanciers inscrits et au débiteur saisi, au détenteur et à la caution réelle, si elle existe, les date, heure et lieu de l'audience de la vente aux enchères, huit (8) jours au moins avant cette date.
La publication d'un extrait du cahier des charges de la vente.	L'huissier procède, après le dépôt du cahier des charges de la vente, à la publication d'un extrait de ce document dans un quotidien national et par affichage au tribunal, dans les huit (8) jours qui suivent la dernière signification du dépôt. Une copie de l'avis paru au journal et une copie du procès-verbal d'affichage sont jointes au dossier d'exécution. Toute personne a le droit de prendre connaissance du cahier des charges de la vente à l'office de l'huissier ou au greffe du tribunal.
Etablissement d'un extrait du titre exécutoire et du cahier des charges.	L'huissier établit, trente (30) jours au maximum et vingt (20) jours au minimum avant l'audience d'adjudication, un extrait du titre exécutoire et du cahier des charges portant sa signature et procède à la publication de l'avis d'adjudication, à la charge de celui qui demande l'exécution. L'extrait comprend, outre les mentions ordinaires, les mentions suivantes : - les noms et prénoms du créancier saisissant, du débiteur saisi, du détenteur, de la caution réelle, si elle existe et du domicile de chacun d'eux ; - la désignation de l'immeuble conformément au cahier des charges ; - la mise à prix de chaque lot de l'immeuble et/ou du droit réel immobilier ; - la date et l'heure de l'adjudication ; - la désignation du tribunal du lieu de la vente ou de tout autre lieu de vente.
publication de l'avis d'adjudication par l'huissier.	L'avis d'adjudication est affiché et publié comme suit : - sur la porte ou l'entrée de chaque immeuble saisi, terrain ou bâtiment ; - dans un ou plusieurs quotidiens nationaux selon l'importance de l'immeuble saisi ; - sur le tableau d'affichage du tribunal du lieu de la vente; - sur le tableau d'affichage de la recette des impôts et de la commune du lieu de l'immeuble ; - dans les places et lieux publics ; - et dans tout autre lieu susceptible d'attirer le plus grand nombre d'adjudicataires. La publication ou l'affichage de l'avis est justifiée par la présentation d'une copie du journal ou du visa du fonctionnaire habilité en marge de l'avis affiché qui seront joints au dossier d'exécution.
Evaluation des frais.	Le président du tribunal évalue, par ordonnance sur requête présentée par l'huissier, les frais des procédures d'exécution, y compris les honoraires de l'huissier, et annonce cette évaluation, avant l'ouverture de l'adjudication. Mention en sera faite sur le jugement d'adjudication.

L'adjudication.	L'adjudication a lieu en audience publique, présidée par le président du tribunal ou du juge qu'il désigne à cet effet, au tribunal où a été déposé le cahier des charges de la vente, aux date et heure fixées, en présence de l'huissier, du greffier et des créanciers inscrits, du débiteur saisi, du détenteur, de la caution réelle si elle existe, ou avisés huit (8) jours au moins avant la date de l'audience. Le nombre des enchérisseurs ne pouvant être inférieur à trois (3). L'adjudication peut être reportée à la demande des parties à la saisie si ce report est dicté par des motifs sérieux, notamment, l'insuffisance des enchérisseurs et la faiblesse des offres. Les procédures de publication et d'affichage sont recommencées aux frais du demandeur du report. La vente des immeubles et/ou des droits réels immobiliers a lieu successivement, et si la vente concerne plusieurs immeubles et/ou droits réels immobiliers se situant dans les circonscriptions de différents tribunaux, elle aura lieu suivant l'inscription de la saisie faite conformément aux dispositions de l'article 724 ci-dessus. Toutefois, lorsque le prix résultant d'une ou plusieurs ventes est suffisant pour le paiement de la créance et des frais de justice, le président qui a procédé à la vente ordonne que la vente du reste des immeubles et/ou des droits réels immobiliers saisis soit arrêtée ; il ordonne également d'office la mainlevée de leur saisie. L'immeuble est adjugé au plus offrant et au dernier enchérisseur. Le président du tribunal approuve l'offre la plus élevée, après trois (3) appels consécutifs séparés d'une minute. L'adjudicataire doit verser, séance tenante, un cinquième du prix, des frais et des taxes dues ; le reste du prix devra être versé dans un délai maximum de huit (8) jours au greffe du tribunal. Si l'adjudicataire ne verse pas le reste du prix dans le délai fixé à l'alinéa ci-dessus, il est mis en demeure de le verser dans un délai de cinq (5) jours ; à défaut, il est procédé à une nouvelle adjudication à ses frais. L'adjudicataire qui n'a pas déposé le prix dans le délai de huit (8) jours, prévu à l'article 757 du CPCA, est tenu de la différence, si le prix de la revente est inférieur au prix de l'adjudication initiale et ne peut réclamer le surplus, si le prix est supérieur. Dans ce cas, le dispositif du jugement portant adjudication de la seconde vente, doit comporter obligation de l'enchérisseur défaillant, au paiement de la différence, s'il y a lieu. Si l'adjudicataire est créancier et si sa créance et son rang avec les autres créanciers, justifient son exemption du versement du prix de la vente conformément à l'article 757 du CPCA, le président décide que sa créance est subrogée au prix de la vente.
<u>Cas spécial</u> : La folle enchère	Si l'immeuble et/ou le droit réel immobilier est adjugé à un prix inférieur à la mise à prix fixée dans le cahier des charges, toute personne peut, dans un délai de huit (8) jours à dater du jugement d'adjudication, présenter une requête signée de surenchère. Dans ce cas, le surenchérisseur doit offrir en plus, un sixième au moins, du prix de l'adjudication et déposer contre récépissé, au greffe du tribunal, le montant du prixtotal proposé, ainsi que les frais de justice et taxes dues, l'adjudication est refaite conformément aux conditions fixées par les articles 749 à 757 du CPCA, et aux frais du surenchérisseur. Le surenchérisseur peut, avant le jugement d'adjudication, arrêter la procédure de revente, s'il dépose au greffe du tribunal les frais supplémentaires qu'entraîne sa renonciation. La requête tendant à mettre fin à la procédure de revente, accompagnée du récépissé de dépôt des frais supplémentaires, est présentée au président du tribunal, qui statue par ordonnance non susceptible de recours.
Prononciation du jugement d'adjudication.	Une fois l'immeuble est adjugé au plus offrant, le président du tribunal ou le juge désigné à cet effet, prononce le jugement d'adjudication lequel constitue : -un titre pour le paiement du prix en faveur du redevable saisi ou de ses ayants droit. -un titre de propriété pour l'adjudicataire. Le jugement d'adjudication comporte, outre les mentions que contient habituellement le jugement, et les noms et prénoms des parties, ce qui suit : - le titre exécutoire en vertu duquel il a été procédé à la saisie, et les procédures qui ont suivi la saisie et notamment les dates de sa signification, du commandement de payer et celle de l'avis de vente ; - la désignation de l'immeuble et/ou du droit réel immobilier adjugé, de sa contenance et des servitudes dont il peut être grevé, conformément au cahier des charges ; - la désignation de la mise à prix de l'immeuble et/ou du droit réel immobilier adjugé ; - la procédure d'adjudication ; - l'identité complète de l'adjudicataire, personne physique ou morale ; - le prix de l'adjudication et la date de paiement ; - l'obligation du saisi, du détenteur, de la caution réelle ou du gardien, selon le cas, de la remise de l'immeuble et/ou du droit réel immobilier à l'adjudicataire.
Transcription du jugement d'adjudication.	L'huissier est tenu de faire transcrire le jugement d'adjudication à la conservation foncière en vue de sa publicité, dans un délai qui ne saurait excéder deux (2)mois, à dater de son prononcé. Le jugement d'adjudication n'est susceptible d'aucun recours.
La signification du jugement d'adjudication.	Le jugement d'adjudication prononcé n'est pas signifié aux parties suivantes : le saisi, le détenteur et le gardien. Celui-ci fait l'objet d'une exécution forcée (article 764 du CPCA).
Mesures du service	Le chef de service de poursuites doit enregistrer sur un carnet spécial, la saisie immobilière engagée à la requête du receveur. Cet enregistrement doit comporter toutes les indications relatives à l'affaire, de manière à permettre de la suivre jusqu'à la liquidation et d'assurer un contrôle de l'exécution de cette saisie. Un dossier portant référence de l'année et du numéro d'enregistrement sur le carnet ad hoc, sera ouvert par affaire pour réunir tous les documents, pièces et les correspondances s'y rapportant reprises ci-dessus.

10. La saisie-arrêt :

En application des dispositions du code des procédures civil et administrative (CPCA) et celles du code des impôts directs et taxes assimilées (CIDTA), la saisie-arrêt peut revêtir deux formes :

- **La saisie-arrêt ordinaire**, définie par les dispositions des articles 667 à 686 du CPCA comme un acte par lequel tout créancier, se justifiant d'un titre exécutoire, peut effectuer par ordonnance sur requête rendue par le président du tribunal dans le ressort duquel se trouve les biens, une saisie arrêt exécution entre les mains d'un tiers sur les bien mobilier corporel, les actions, les parts de bénéfices de société, les bons de caisse ou les créances, même s'ils ne sont pas échus ;
- **La saisie-arrêt des salaires, des revenus et des rémunérations,** fixée par les dispositions de l'article 387 du CIDTA, ainsi que par celles des articles 775 à 782 du CPCA.

La saisie-arrêt est donc une mesure conservatoire qui fait intervenir trois (03) personnes, a savoir, le saisissant, le tiers saisi et le débiteur saisi.

N.B : le saisissant (comptable publics) agit conformément au droit commun et doit, préalablement, obtenir l'autorisation du juge.

A. Conditions d'exercice de la saisie-arrêt :

La saisie-arrêt ne peut être exercée que quinze jours (15) après la signification d'un commandement au redevable, selon la procédure et dans les conditions décrites dans le tableau ci-après :

LA SAISIE-ARRET ORDINAIRE	
La procédure	**Les actions**
Proposition de la saisie- arrêt	Le chef de service de poursuite en concertation avec le receveur propose au DGE, DIW, CDI ou CPI d'engager la saisie-arrêt.
Rédaction du projet de la requête aux fins de la saisie-arrêt.	Un agent du service des poursuites procède à la rédaction du projet de la requête aux fins de saisie-arrêt, en mentionnant les indications suivantes : -les noms, prénom, qualité ou profession du redevable, son domicile ou sa résidence. Lorsque le redevable est une société, la demande doit mentionner sa dénomination, son type et son siège social ; -l'objet de la demande, les faits et moyens invoqués ; -la désignation des biens, objets ou la créance, dont la saisie est demandée. La requête en sus d'être datée et signée par le receveur, celle-ci doit être appuyée des pièces suivantes : -un exemplaire du titre exécutoire comportant le montant de la créance, de la signification du titre exécutoire et du commandement de payer ; - toute autre pièce susceptible d'éclairer le juge.
Validation du projet de la requête au fin de saisie-arrêt.	-Le projet de la requête est validé par l'agent de poursuites, ensuite par le receveur.
Transmission du projet de la requête de saisie-arrêt au DIW.	Le receveur transmet au DGE, DIW, CDI, CPI le projet de la requête accompagné des pièces requises.
Validation de la demande de saisie-arrêt.	Le DGE, DIW, CDI ou CPI valide de la demande de saisie-arrêt.
Désignation de l'avocat représentant l'administration fiscale.	Formalité non obligatoire.
Saisine du président du tribunal.	Le juge est saisi sur requête du DGE, DIW, CDI ou CPI par le biais du représentant l'administration fiscale désigné à cet effet ou, le cas échéant, par l'avocat.
Réception de la requête de saisie par le greffe du tribunal.	Dépôt de la requête par l'avocat ou le représentant l'administration fiscale.
Attribution d'un numéro, date et l'apposition d'un cachet.	Le greffe du tribunal attribut un numéro, une date et appose un cachet sur la requête.

Signification de l'ordonnance de saisie au tiers détenteur.	Une fois l'ordonnance de saisie-arrêt rendue, celle-ci est signifiée par l'avocat représentant l'Administration fiscale, par le biais d'un huissier de justice, au tiers saisi, à personne lorsqu'il s'agit d'une personne physique, au représentant légal lorsqu'il s'agit d'une personne morale, avec remise d'une copie de l'ordonnance de saisie et mention en est faite sur le procès-verbal. L'huissier procède immédiatement à l'inventaire et à la description précise des biens à saisir. Il en dresse **procès-verbal de saisie et d'inventaire**. Il désigne le tiers saisi gardien des biens saisis et de leurs fruits, à moins que celui-ci ne préfère les lui remettre, auquel cas, mention en est faite sur le procès-verbal. Le procès-verbal de saisie doit mentionner la mise en demeure faite au tiers saisi de ne pas délaisser les biens saisis et de ne pas les remettre au débiteur ou aux tiers, sauf ordonnance contraire. Il est interdit au tiers saisi d'effectuer tout paiement des sommes saisies au profit du débiteur saisi à dater de la signature de la saisie-arrêt. La signification de l'ordonnance de saisie-arrêt au tiers saisi, vaut sommation pour lui d'avoir à faire une déclaration, dans un délai maximum de huit (8) jours à dater de la signification de l'ordonnance de saisie, des biens ou des sommes qu'il détient appartenant au débiteur. Le défaut de déclaration, dans les délais visés à l'article 677 du CPCA, entraîne la responsabilité professionnelle et civile du tiers saisi, du fait du préjudice matériel subi par le créancier.
Signification de l'ordonnance de saisie au débiteur saisi.	Le procès-verbal de saisie doit être signifié au débiteur saisi, dans les huit (8) jours qui suivent la procédure de saisie-arrêt avec copie de l'ordonnance de saisie. Mention en est faite sur le procès-verbal de signification.
Exécution de la saisie-arrêt.	Si la saisie-exécution porte sur des biens mobiliers, des bons de caisse, ou des actions, ou des parts de bénéfice échus, et si la créance principale ainsi que les frais n'ont pas été payés, dans les dix (10) jours qui suivent la signification de la saisie au saisi, les biens saisis sont vendus conformément aux procédures de vente des biens mobiliers prévues par le CPCA. Lorsqu'il aura été procédé à une saisie-arrêt en vertu d'un titre exécutoire, sur une somme d'argent ou une créance, le créancier saisissant, le débiteur saisi et le tiers saisi sont tenus de comparaître devant le président du tribunal, dans un délai n'excédant pas dix (10) jours à compter de la date de signification, pour être statué sur la somme d'argent saisie. A ce titre trois cas de figure peuvent se présenter : - Si la déclaration du tiers saisi confirme l'existence de biens susceptibles de couvrir le montant de la créance, le président du tribunal rend une ordonnance attribuant la somme saisie-arrêtée dans la limite de la créance et des frais et prononce mainlevée pour le surplus. - Si le montant saisi est inférieur au montant de la créance, le débiteur saisi demeure tenu de la différence. Si la déclaration du tiers saisi confirme l'inexistence d'une somme à saisir, le créancier saisissant est renvoyé à mieux se pourvoir. - Si, après signification et jusqu'à l'audience d'attribution, le tiers saisi ne fait pas déclaration des sommes détenues, il est tenu de payer le montant exigé sur ses biens personnels et conserve, dans ce cas, le droit de se retourner contre le débiteur pour le montant par lui payé.
Mesures du service.	Le chef de service de poursuites doit enregistrer sur un carnet spécial les saisies arrêts engagées à la requête du receveur. Cet enregistrement doit comporter toutes les indications relatives à chaque affaire, de manière à permettre de la suivre jusqu'à la liquidation et d'assurer un contrôle de l'exécution de cette saisie. Un dossier portant référence de l'année et du numéro d'enregistrement sur le carnet ad hoc, sera ouvert par affaire pour réunir tous les documents et les correspondances s'y rapportant. Une fois que l'impôt est acquitté par le tiers détenteur, le receveur doit adresser une main levée d'opposition totale ou partielle au tiers saisi. Cette main levée est donnée également à la suite d'un dégrèvement, ou d'un paiement effectué par le contribuable lui-même. Le carnet des mains levées sera annoté en conséquence.

B. Conditions de mise en œuvre de la saisie-arrêt des salaires, revenus et rémunération :

Pour la mise en œuvre de la saisie-arrêt des salaires, revenus et rémunération, le receveur des impôts en sa qualité de saisissant doit :

- Etre en possession d'un titre exécutoire constatant créance certaine, liquide et exigible.
- Envoyer un commandement au redevable dans les conditions décrites supra.
- Emettre un ATD à l'employeur concerné.
- Se limiter, pour la détermination de la fraction saisissable, aux quotités (barème) fixées par les dispositions de l'article 387 du CIDTA et celles de l'article 776 du CPCA, à savoir :
  - ✓ 10% pour tout salaire net égal ou inférieur au salaire national minimum garanti ;
  - ✓ 15% pour tout salaire net supérieur au salaire national minimum garanti et égal ou inférieur à deux (2) fois sa valeur ;
  - ✓ 20% pour tout salaire net supérieur au double du salaire national minimum garanti et égal ou inférieur à trois (3) fois sa valeur ;
  - ✓ 25% pour tout salaire net supérieur à trois (3) fois le salaire national minimum garanti et égal ou inférieur à quatre (4) fois sa valeur ;
  - ✓ 30% pour tout salaire net supérieur à quatre (4) fois le salaire national minimum garanti et égal ou inférieur à cinq (5) fois sa valeur ;
  - ✓ 40% pour tout salaire net supérieur à cinq (5) fois le salaire national minimum garanti et égal ou inférieur à six (6) fois sa valeur ;
  - ✓ 50% pour tout salaire net supérieur à six (6) fois le salaire national minimum garanti.

Les allocations familiales, ne sont pas prises en compte dans le calcul du salaire net sus-indiqué et ne peuvent être saisies.

Le tableau ci-après synthétise les mesures conservatoires citées ci-dessus :

Formes et Consistance de la mesure	Procédure	Tâches du service
La saisie conservatoire des biens meubles : Mesure de garantie qui tend à rendre indisponible, les biens mobiliers corporels du redevable débiteur.	- **Etablissement du PV de saisie et d'inventaire :** L'agent de poursuites dresse un procès- verbal de saisie, lequel doit mentionner : - la désignation précise des biens saisis ; - les nom et prénom de l'agent chargé de la saisie ; - l'identité du propriétaire ; - le montant, les natures et les références des créances dues ; - la détermination du lieu de la saisie et les procédures accomplies par le porteur de contrainte, les difficultés et oppositions rencontrées lors de la saisie ainsi que les mesures prises. Une copie du procès-verbal de saisie et d'inventaire doit être remise ou signifiée au saisi qui sera également désigné comme gardien, dans un délai maximum de trois (3) jours .En cas de refus de réception, mention en est portée sur le procès-verbal.	L'agent de poursuite chargé de la saisie, doit assurer le suivi de celle-ci jusqu'à décision, selon le cas, de validation de la saisie ou de la mainlevée. A ce titre il doit annoter au fur à mesure les documents repris ci-dessous : ✓ La fiche unique du contribuable concerné par la saisie ; ✓ l'agenda de poursuites ; ✓ le carnet de suivi des redevables retardataires ; ✓ le titre exécutoire ; ✓ le carnet d'enregistrement des côtes importantes.
La saisie conservatoire du fonds de commerce : Mesure de garantie laquelle tend à rendre indisponible les éléments corporels ou incorporels du fonds de commerce du redevable débiteur.	En plus, de l'établissement du PV de saisie et d'inventaire, tel que décrit supra, le porteur de contrainte doit **enregistrer la saisie conservatoire du fonds de commerce** du débiteur, dans un délai de quinze (15) jours, à dater du prononcé de la décision de saisie, auprès de l'administration chargée du registre du commerce et publiée au bulletin officiel des annonces légales.	Idem

La saisie conservatoire des biens immeubles : Mesure de garantie qui tend à rendre indisponible les biens immobiliers du redevable débiteur.	**<u>Introduction d'une requête aux fins de saisie conservatoire</u>** : L'agent de poursuites dépose une requête, auprès du greffe du tribunal du domicile du débiteur ou du lieu de la situation des biens à saisir, au titre de laquelle il demandera la délivrance d'une ordonnance portant saisie conservatoire. La requête en sus d'être datée et signée par le receveur, celle-ci doit comporter : - le nom, prénom, qualité ou profession du redevable, son domicile ou sa résidence. Lorsque le redevable est une société, la demande doit mentionner sa dénomination, son type et son siège social ; - l'objet de la demande, les faits et moyens invoqués et tous renseignements nécessaires sur les biens dont la saisie est demandée. La requête doit être appuyée des pièces suivantes : - un extrait des rôles et titres comportant le détail des créances dues toute autre pièce susceptible d'éclairer le juge.	Idem
	<u>Signification de l'ordonnance de saisie au débiteur</u> L'agent de poursuites ou le cas échéant l'huissier signifie l'ordonnance de saisie au saisi à personne lorsqu'il s'agit d'une personne physique, ou à l'un des membres majeurs de sa famille habitant avec lui et lorsqu'il s'agit d'une personne morale à son représentant légal ou conventionnel. **<u>Etablissement du PV de saisie et d'inventaire :</u>** Après avoir signifié l'ordonnance de saisie, l'agent de poursuites dresse un procès- verbal de saisie, lequel doit mentionner : -la désignation précise des biens saisis ; - nom et prénom de l'agent chargé de la saisie ; -l'identité du propriétaire ; -le montant, les natures et les références des créances dues ; -la détermination du lieu de la saisie et les procédures accomplies par le porteur de contrainte, les difficultés et oppositions rencontrées lors de la saisie ainsi que les mesures prises. Une copie du procès-verbal de saisie et d'inventaire doit être également remise ou signifiée au saisi qui sera également désigné comme gardien, dans un délai maximum de trois (3) jours. En cas de refus de réception, mention en est portée sur le procès- verbal. **Transcription de l'ordonnance de saisie :** L'agent de poursuites doit transcrire l'ordonnance de saisie conservatoire des biens immobiliers à la conservation foncière du lieu de l'immeuble, dans un délai de quinze (15) jours à dater du prononcé de l'ordonnance de saisie.	

La saisie-arrêt conservatoire : Le receveur peut faire une saisie-arrêt conservatoire, entre les mains du tiers saisi, des effets mobiliers, des actions, des parts de bénéfices de société, des bons de caisse ou des créances appartenant à son débiteur.	**Introduction d'une requête aux fins de saisie conservatoire :** Idem. **Signification de l'ordonnance de saisie au débiteur :** idem. **Etablissement du PV de saisie :** idem.	Idem
La saisie foraine: Cette mesure permet au receveur, de saisir les biens mobiliers appartenant à son débiteur forain, se trouvant dans sa circonscription. Cette procédure ne peut être employée que si le débiteur n'a pas de domicile fixe, ou de résidence habituelle dans la commune où est pratiquée la saisie.	**Introduction d'une requête aux fins de saisie conservatoire :** Idem. **Signification de l'ordonnance de saisie au débiteur :** Dans la mesure où le débiteur n'a pas de domicile connu, l'agent de poursuites, procèdera à la signification de l'ordonnance de saisie conformément aux règles prévues par l'article 412 du CPCA. **Etablissement du PV de saisie :** idem.	Idem
La saisie revendication : Le receveur des impôts ne peut avoir recours à cette procédure que dans le cas où il est visé d'appréhender des effets mobiliers détournés ou enlevés après saisie-exécution.	**Introduction d'une requête aux fins de saisie conservatoire :** Idem. **Signification de l'ordonnance de saisie au débiteur :** idem. **Etablissement du PV de saisie :** idem.	Idem

III- AUTRES MOYENS COERCITIFS A LA DISPOSITION DU RECEVEUR

1. Actions engagées auprès des juridictions

- L'action paulienne (ou action révocatoire)

Cette action judiciaire offre au receveur des impôts le droit de faire annuler par voie de justice les actes passés par les contribuables débiteurs en fraudes des droits du trésor. Prévu par le code civil (art191 et 192), et soumise à des conditions de forme et de fond.

En permettant au comptable d'agir tel un créancier de droit commun, la procédure suscitée dissuade les contribuables de mauvaise foi qui tentent parfois de se soustraire au paiement de l'impôt en procédant à des ventes fictives des éléments de leur patrimoine.

- L'action Oblique :

Elle est prévue également par le code civil (article 189 et 190), et nécessite donc une décision de justice. **E**lle permet au receveur des impôts d'exercer au lieu et place du redevable négligent les droits qui appartiennent à celui-ci pour le recouvrement de ses créances détenues sur les tiers.

2. La contrainte extérieure

Lorsqu'un contribuable retardataire n'est plus domicilié dans le ressort du receveur détenteur du rôle et que celui-ci, en dépit de sa mise en demeure, ne se serait pas présenté pour s'acquitter de sa dette, le percepteur doit mandater, en usant de la procédure de la contrainte extérieure, le receveur des impôts du nouveau domicile du redevable, à l'effet de poursuivre le recouvrement de la créance fiscale.

- Envoi de la contrainte extérieure :

Le receveur émetteur mentionne d'abord l'action sur l'agenda de poursuites**,** celle-ci sera ensuite Inscrite par le chef de service de poursuites sur le carnet d'inscription des contraintes et commissions extérieures-émises ou reçues-**« Rn°14 »,** affectée d'un numéro d'ordre d'une série ininterrompue.

Un agent de poursuites procèdera à l'établissement de la contrainte extérieure par le biais de l'imprimé réservé à cet effet **« E n°07 »,** lequel après visa du receveur sera transmis au DGE, DIW, CDI, CPI, pour approbation.

Une fois la contrainte extérieure validée, celle-ci sera transmise à la DGE, DIW, CDI, CPI accompagnée de :

- Deux **(02) extraits de rôles« Rn°16 » ;**
- **Deux** (02) bordereaux d'envoi des contraintes extérieures**« Rn°15 ».**

La S/D du recouvrement transmettra à son tour la contrainte extérieure, accompagnée des pièces citées ci- dessus, au receveur assignataire concerné, qui notamment doit :

- Renvoyer une copie du bordereau d'envoi portant la mention de l'accusé de réception ;
- Enregistrer la contrainte extérieure à son niveau sur le carnet s'y rapportant avec le numéro d'ordre approprié.

N.B : Si la recette réceptrice de la contrainte extérieure ne relève pas de la même DIW que celle émettrice de l'action en question, la contrainte extérieure sera adressée dans ce cas à la DIW de rattachement, lequel se chargera de la transmettre au receveur assignataire de la contrainte.

Le receveur assignataire de la contrainte engage, selon le cas qui se présente, les poursuites appropriées. Le recouvrement doit être opéré dans le délai d'un mois à compter de la réception du titre.

- Suivi de la contrainte extérieure :

Le tableau ci-dessous retrace les actions à entreprendre par les receveurs émetteur et récepteur de la contrainte extérieure :

Désignation	Actions à entreprendre par le receveur récepteur de la contrainte	Actions à entreprendre par le receveur émetteur de la contrainte
En cas de recouvrement	- Renvoi de la contrainte avec déclaration de versement faisant apparaitre : le montant principal- les pénalités de recouvrement et les frais de poursuites. - Transfert du montant principal recouvré, suite à l'exécution de la contrainte. Les pénalités et indemnités de retard restent acquises pour la recette ayant engagée les poursuites.	- Emarge le titre du montant en principal et annote pour mémoire le montant des pénalités de retard et frais accessoires.
En cas de non recouvrement	- Renvoi de la contrainte étayée par les motifs de son non recouvrement. En cas d'engagement de frais accessoires irrécouvrables figurant aux avances, ils seront régularisés par transfert de dépenses au receveur émetteur de la contrainte.	- La contrainte doit être renvoyée à la recette émettrice dûment annotée des justificatifs d'irrecouvrabilité

3 Le dépôt de plainte pour organisation d'insolvabilité :

L'administration fiscale dispose de la faculté de recourir à certaines mesures judiciaires coercitives dont la mise en œuvre doit être préalablement soumise à l'autorisation ou à la décision du juge.

En effet, en vertu des dispositions de l'article 406 du code des impôts directs et taxes assimilées, la responsabilité du recouvrement des impôts et taxes incombe au receveur des impôts. Pour ce faire, ce dernier dispose de mesures d'exécution forcée. Par ailleurs, il peut également opter pour la mise en œuvre de mesures judiciaires, afin de se prémunir contre le risque d'insolvabilité du contribuable.

Cette mesure a pour objet la saisine des instances judiciaires, à l'effet d'obliger un débiteur d'impôts, usant de manœuvres frauduleuses ou organisant son insolvabilité, à s'acquitter de sa dette fiscale et ce, conformément aux dispositions des articles 407 et 408 du CIDTA, 118 du CTCA, 119 -2 du CE, 34 du CT, 533-6 du CII.

Une action pénale consiste à un dépôt de plainte à l'encontre des contribuables qui par des manœuvres frauduleuses, se sont soustraits ou ont tenté de se soustraire au paiement en totalité ou en partie des impôts dont ils sont redevables. Le comptable a toute l'attitude pour exercer les poursuites adéquates pour mener à bien sa mission.

Il y'a lieu de considérer comme organisation d'insolvabilité ou une manœuvre frauduleuse, d'une part, le fait pour un redevable de procéder à la cession, vente, ou donation de biens meubles ou immeubles en vue d'échapper à la saisie et vente par les services de recouvrement.

Les poursuites, en vue de l'application des sanctions pénales prévues par les codes fiscaux, sont engagées sur la plainte du directeur des impôts de wilaya ou DGE auprès des juridictions compétentes (Art 104 du CPF).

- Formalisation du dossier de dépôt de plainte par le receveur des impôts :

Toute proposition de dépôt de plainte doit être accompagnée d'un dossier de fond formalisé par le service de poursuites proposant le dépôt de plainte, il doit mètre en évidence l'infructuosité de toute la procédure prévue par la législation en matière de recouvrement forcé.

Aussi, conformément aux prescriptions de circulaire n°03 MF/DGI/DCTX du 07/05/2012, relative à la procédure de gestion du contentieux pénal, le dossier de dépôt de plainte proposé, doit contenir les pièces et documents, ci-après :

- ✓ l'extrait de rôle ;
- ✓ la lettre de rappel ;
- ✓ les avis à payer et le commandement avec l'accusé de réception y afférent ;
- ✓ les actes de poursuite signifiés par le receveur (avis de saisie, ATD....) ;
- ✓ le procès verbal de carence ;
- ✓ toute pièce établissant l'organisation frauduleuse de l'insolvabilité.

A cet effet, le receveur des impôts proposant le dépôt de plainte, doit établir un rapport d'instruction dont le modèle est repris ci après :

RAPPORT D'INSTRUCTION

Recette

Qualité et affiliation complète de la personne juridiquement responsable de l'entreprise :

Activité et raison sociale • ....

Numéro d'identification fiscale (NIF) • ....

Adresse personnelle et professionnelle • ....

Constatation de l'infraction : (procédures de recouvrement forcé (saisie/vente) infructueuse, non localisation du contribuable ou organisation de l'insolvabilité)

Pièces jointes au dossier •...... (cocher la case correspondante)

- ❑ l'extrait de rôle
- ❑ l'avis à payer
- ❑ la lettre de rappel ;
- ❑ le commandement
- ❑ l'ATD
- ❑ l'avis de saisi
- ❑ le procès verbal de carence
- ❑ autres pièces ..... (à préciser)

Motif de la proposition de dépôt de plainte : ....

Le receveur des impôts

Les services de la direction des impôts (DIW – DGE, …) formalisent le dossier de dépôt de plainte à soumettre à l'avis de la commission régionale des infractions fiscales, et ce, en application des prescriptions de la circulaire n°05/MF/DGI/DCTX du 11/04/2018 relatif à la procédure de dépôt de plainte par l'administration fiscale.

Dans ce cadre, il y'a de consulter la note N°774/ MF/DGI/DCTX /ADJ/B3/2014 et la Circulaire n°03/MF/DGI/DCTX/du 07/05/2012, relatives aux modalités de mise en œuvre de la procédure de dépôt de plainte pour fraude fiscale concernant des affaires issues du contrôle fiscal opéré par les services des recherches et vérifications (SRV) et aux procédures de gestion du contentieux pénal.

- **Le retrait de la plainte** :

La demande de retrait de plainte doit être formulée par le contribuable concerné et adressée directement au DIW/DGE , elle doit être appuyée d'une quittance ou de toutes autres justifications de paiement de 50% des droits et pénalités objet de la poursuite pénale et une copie de l'échéancier de paiement.

Aussi, en application de l'article 104 bis du CPF, Le Directeur des impôts de wilaya ou le Directeur des grandes entreprises peuvent retirer la plainte déposée pour fraude fiscale, en cas de paiement de 50% des droits simples et pénalités objet de la poursuite pénale et la souscription d'un échéancier de paiement lequel est fixé comme suit :

- Un délai de paiement de six (06) mois lorsque le montant de la dette fiscale est inférieur à vingt millions de dinars (20.000.000 DA).
- un délai de douze (12) mois lorsque le montant de la dette fiscale est supérieur à vingt millions de dinars (20.000.000 DA) et inférieur à trente millions de dinars (30.000.000 DA).
- un délai de dix huit (18) mois lorsque le montant de la dette fiscale excède trente millions de dinars 30.000.000 DA).

A préciser que le retrait de la plainte éteint l'action publique, et ce conformément à l'article 6 du Code de Procédures Pénales.

4EME PARTIE: LES GARANTIES DU RECOUVREMENT

I- LE PRIVILEGIE DU TRESOR :

Le privilège « est un droit que la qualité de la créance donne à un créancier d'être préféré aux autres créanciers même hypothécaires ».

Le privilège du Trésor est un privilège général portant uniquement sur les meubles et effets mobiliers du débiteur de l'impôt, en quelque lieu qu'il se trouve.

Il peut être exercé tant que la créance privilégiée n'est pas atteinte par la prescription.

Le privilège du Trésor garantit le recouvrement **:**

- des impôts directs et des taxes assimilées;
- des taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées ainsi que des taxes recouvrées selon les mêmes modalités ;
- des droits d'enregistrement, taxes de publicité foncière, impôt de solidarité sur la fortunes, droits de timbre et autres droits et taxes assimilés et des droits et taxes perçus selon les mêmes règles ;
- des droits, taxes redevances, soultes et autres impositions perçus en matière de contributions indirectes ;
- de l'ensemble des majorations et pénalités d'assiette et de recouvrement et frais accessoires appliqués aux droits ci-dessus ;

1. Classement des privilèges :

Les privilèges fiscaux sont préférés à tous les privilèges mobiliers du code civil à l'exception du super privilège des salaries de celui des frais de justice lorsqu'ils ont profité au Trésor de liquidation de l'entreprise, et du créancier d'aliments (pension alimentaire).

L'ordre des privilèges fiscaux est le suivant :

- privilège des impôts directs et des taxes assimilées, des taxes sur le chiffre d'affaires (TCA), ainsi que des taxes recouvrées comme les TCA, qui ont le même rang ;
- privilège des taxes des collectivités locales assimilées aux contributions directes ;
- privilège accordé pour le recouvrement des droits d'enregistrement et taxes perçus selon les mêmes règles ;
- privilège de contributions indirectes.

Les majorations et pénalités d'assiette et de recouvrement appliquées à ces divers droits ont même rang que les droits en principal.

2. La publicité du privilège :

La publicité du privilège du trésor tend à faire connaître aux tiers la situation financière réelle des débiteurs d'impôt lorsque l'importance des dettes fiscales l'exige. Pour être soumises à la publicité du privilège les créances du Trésor (y compris les pénalités d'assiette et de recouvrement privilégiées) doivent remplir certaines conditions qui tiennent à la qualité du débiteur, à la nature des impositions et au caractère juridique de celles-ci.

Chaque inscription doit être requise auprès du greffe du tribunal ou du liquidateur dans les délais prescrits. Un bordereau d'inscription, établi en double exemplaire sur un imprimé spécial, est remis ou adressé au greffier par lettre recommandée avec demande d'avis de réception. Simultanément le redevable doit être avisé de cette formalité.

Les inscriptions se prescrivent par quatre ans. Il appartient au comptable de renouveler l'inscription en temps utile.

Le défaut d'inscription d'une créance soumise obligatoirement à la publicité est sanctionné par la perte du privilège attaché au recouvrement de cette somme en cas d'ouverture d'une procédure collective.

Les frais de l'inscription sont assimilés à des frais de poursuites et donc mis à la charge du débiteur.

II- L'HYPOTHEQUE LEGALE DU TRESOR (ARTICLE 388 CIDTA ET 146 CTCA):

La loi accorde au Trésor une Hypothèque légale sur tous les biens immeubles des redevables pour le recouvrement des impositions de toute nature et amendes fiscales.

C'est une saisie conservatoire des débiteurs d'impôts par voie hypothécaire consiste en une inscription d'hypothèque légale sur les biens immeuble des contribuables auprès de la conservation foncière du lieu de la situation des biens.

Aussi, avant d'entamer cette action le comptable doit s'assurer que les biens immeubles appartiennent réellement au contribuable lui-même, a son épouse ou a ses enfants mineurs, ou majeurs s'ils n'exercent aucune activité.

Lorsque ses renseignements ne sont pas en sa possession, ils peuvent être demandés au conservateur foncier par l'intermédiaire d'une demande de renseignement et qui devra être établie en langue arabe au titre d'un seul contribuable.

Pour faire hypothéquer un bien immobilier au profit du Trésor, le receveur des impôts doit se rapprocher du conservateur foncier du lieu de situation du bien du débiteur muni des pièces administratives prévues par la réglementation.

L'inscription d'hypothèque légale sur les biens immeubles des contribuables doit être souscrite a l'appui de l'imprimé intitulé « Bordereau d'inscription ». Il doit être servi en langue arabe et établie en trois (03) exemplaires dont deux (02) seront transmis à la conservation foncière, est le troisième conservé dans le dossier du contribuable.

Les inscriptions effectuées restent valable pour une durée de 35 ans tant que le comptable concerné n'aura pas procédé à une mainlevée.

Cette procédure est actionner particulièrement a l'encontre des redevables considérés comme étant insaisissables ou portés disparus.

L'inscription hypothécaire ainsi effectuée confère au comptable public un droit de suite sans dessaisir le propriétaire de son droit de propriété sur le bien.

Aussi, si le receveur sera contraint de procéder à la vente du bien hypothéqué, il doit agir comme s'il s'agit d'une saisie immobilière.

Enfin, le receveur des impôts est habilité, sous son entière responsabilité, à délivrer la main levée de l'hypothèque dans le cas où le contribuable poursuivi régularise sa situation en procédant au paiement de sa dette fiscale ou en offrant des garanties à même d'assurer le recouvrement de sa dette.

III- LES SURETES PERSONNELLES DU TRESOR :

En plus des sûretés réelles (Privilège sur les meubles et effets mobiliers du débiteur, hypothèque légale sur les biens immobiliers), le Trésor dispose de sûretés personnelles qui proviennent de l'adjonction d'autres débiteurs au débiteur principal.

Aussi, en dehors de ses droits sur les fonds détenus par les dépositaires publics et les tiers détenteurs, le Trésor détient des gages sur des personnes déclarées solidairement responsables des impôts établis au nom du contribuable.

La solidarité fiscale peut être fondée sur les liens familiaux ou des relations contractuelles. Elle concerne des tiers déclarés solidairement responsables des impositions établies au nom du débiteur principal de l'impôt que détient le Trésor public. Les dispositions des articles traitant de cette solidarité sont reprises ci-après :

Code des impôts	Articles des codes
Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées	Art 07-132/4-165-196/4-229/3-263 bis-303/7-306/1-373-374-376/1;
Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires	Art 125-135
Code des Impôts Indirects	Art 10-447-551 ;
Code de l'Enregistrement	Art 83-85-87-134 ;
Code du Timbre	Art 36-90-92-93-134;
Code des procédures fiscales	Art 155.

Ces suretés sont reprises comme suit :

1. La responsabilité des ayants-cause :

La loi donne aux ayants-cause une option pour :

- Accepter purement et simplement la succession de façon expresse ou tacite, étant tenus pour tout l'actif et tout le passif,
- Renoncer à la succession de façon expresse, étant non tenus par le passif,
- Accepter sous bénéfice d'inventaire, étant non tenus des dettes qu'à concurrence de l'actif recueilli.

Ainsi, les héritiers acceptants sont tenus personnellement chacun pour sa part dans la succession.

2. La responsabilité des époux et leurs enfants :

En application des dispositions de l'article 376-1 du CIDTA, chacun des époux ainsi que leurs enfants mineurs est solidairement responsable sur les biens et revenus dont il dispose postérieurement au mariage des impositions établi au nom de son conjoint au titre de l'impôt sur le revenu.

3. La responsabilité des cessionnaires de fonds de commerce :

Le cessionnaire du fonds de commerce ne peut être rendu responsable de la dette fiscale du cédant que jusqu'à concurrence du pris du fonds de commerce.

Par ailleurs, lorsque le fonds de commerce fait l'objet d'un apport en société, le créancier de l'apporteur est tenu de réclamer sa créance dans le délai prévu à la publicité. Et, si la société, compte tenu des dettes éventuellement déclarées, ne décide pas de faire annuler l'acte de société ou l'apport, elle sera tenue solidairement avec l'apporteur au paiement du passif déclaré.

4. La responsabilité des propriétaires non exploitants de fonds de commerce :

Le propriétaire d'un fonds de commerce est solidairement responsable avec l'exploitant de cette entreprise des impôts, droits et taxes de l'exploitation de ce fonds. **C**e principe permet lorsque le propriétaire du fonds n'exploite pas lui-même son entreprise, d'assurer le recouvrement des impôts établis au titre de l'exploitation de ce fonds par un exploitant insolvable.

5. La responsabilité des dirigeants et des gérants de sociétés (article 155 CPF):

La responsabilité des dirigeants et des gérants de sociétés, en matière de recouvrement de toute nature, est engagée en vertu des dispositions de l'article 155 du CPF. En effet, dans le cas ou le recouvrement des impositions de toute nature et amendes fiscales dues par une société, a été rendue impossible par des manœuvres frauduleuses ou l'inobservation répétée des diverses obligations fiscales, les dirigeants et les gérants majoritaires ou minoritaires, peuvent être rendus solidairement responsables avec cette société du paiement desdits impositions et amendes.

A cette fin, l'agent chargé du recouvrement assigne les dirigeants ou les gérants devant le président de la cour du lieu du siège de la société qui statue comme en matière sommaire. **L**es voies de recours exercées par le ou les dirigeants ou gérants contre la décision du président de la cour prononçant leur responsabilité ne font pas obstacle à ce que le comptable prenne à leur encontre des mesures conservatoires.

6. La responsabilité des associés :

Le recouvrement des impôts et taxes établies au nom d'une société commerciale doit tout d'abord être poursuivi sur le patrimoine c'est à dire sur les biens sociaux quelle que soit la forme constitutive de la société. Mais lorsque l'actif social est insuffisant, les associés peuvent être rendus responsables des dettes sociales. A cet effet, les poursuites exercées, doivent tenir compte de la forme juridique de la société :

- Société en non collectif (SNC) (art 551 du CC) :

Les associés en nom collectif ont tous la qualité de commerçant et sont solidairement responsables sur leurs biens personnels de la totalité des dettes sociales en cas d'insuffisance de l'actif social.

- Société à responsabilité limitée (SARL) :

La responsabilité des associés est limitée à la valeur de leurs apports.

- Société unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL) :

Lorsque la société à responsabilité limitée, instituée conformément à l'alinéa 1 de l'article 564 du code du commerce, ne comporte qu'une seule personne en tant qu'associé unique, celle –ci est dénommé « entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée ».
La responsabilité de son propriétaire (associé unique) est limitée à la valeur de ses apports.

- Société en commandité (art 563 du CC):

Les commandités gérants, qui dirigent l'exploitation sociale sont solidairement responsables sur leurs biens personnels des dettes sociales.
Par contre les commanditaires, qui sont des bailleurs de fonds, ne sont responsables que dans la limite de leurs apports.

- Société anonymes :

Lorsque le passif social excède l'actif social, les actionnaires risquent de perdre leurs apports, mais ne sont pas responsables sur leurs biens personnels des dettes sociales.

- Société civiles :

Leurs membres sont responsables chacun d'une partie des dettes sociales la part de chacun est le produit de la division de la dette par le nombre d'associés.

- Sociétés de fait :

Bien que constituées irrégulièrement, elles se voient appliquer les règles prévues pour les sociétés en nom collectif afin de protéger les créanciers sociaux.

5EME PARTIE : GESTION ET ASSAINISSEMENT DES RAR

I. DEFINITIONS :

Les propositions d'admission en non valeur portent sur des impôts et taxes mis en recouvrement depuis plus de cinq ans, pour lesquels le comptable justifie de leur caractère irrécouvrable. Toutefois, l'admission en non valeur peut être demandée par les receveurs avant cette échéance, dans le cas ou l'irrecouvrabilité des cotes présentées est établie.

Les propositions d'admission en surséance portent sur les mêmes impôts et taxes pris en charge depuis plus de dix ans et n'ayant pas fait l'objet d'une ANV, sans que le receveur ait à justifier de l'irrecouvrabilité.
L'admission en non-valeur a pour seul effet de décharger le receveur des impôts de sa responsabilité, mais ne libère pas les contribuables à l'égard desquels l'action coercitive doit être reprise, s'ils reviennent à meilleure fortune, tant que la prescription n'est pas acquise.

La proposition d'ANV obéit à un formalisme long et contraignant, alors que l'admission en surséance est mise en œuvre automatiquement dès la onzième année qui suit celle de la mise en recouvrement du rôle.
Dans les deux cas, les débiteurs seront toujours susceptibles d'être poursuivis, notamment s'ils reviennent à meilleure fortune. Les côtes admises en non valeur ou en surséance continuent de figurer dans les extraits de rôles délivrés aux débiteurs et doivent être réclamées à ceux-ci par tous moyens.

C'est pourquoi la rapidité et la pugnacité de l'action en recouvrement doivent être au cœur de la stratégie de la DGI. Plus les actions sont engagées près du constat de la défaillance, plus les perspectives de recouvrement sont fortes. Passés certains délais, les actions perdent leur portée.

Un recensement exhaustif des créances par année et par montant permettrait d'identifier les créances susceptibles d'être concernées par l'une de ces deux procédures dont les conditions d'application seraient également susceptibles d'être aménagées.

Le pouvoir de statuer sur les demandes est dévolu au directeur régional des impôts et au directeur des impôts de la wilaya selon les modalités et le degré de compétence fixés à l'article 93 du code des procédures fiscales.

Il est rappelé à ce titre que conformément aux dispositions de l'article 406 du code des impôts directs et taxes assimilées, les receveurs des impôts sont responsables du recouvrement des cotisations fiscales dont ils ont pris les rôles en charge, et tenus de justifier de leur entière réalisation dans les conditions fixées par la réglementation en vigueur. A défaut, la responsabilité personnelle et pécuniaire de ces derniers peut être engagée en application des dispositions de l'article 38 de la loi 90-21, modifiée et complétée, relative à la comptabilité publique.

Toutefois, pour les impositions non recouvrées, nonobstant toutes les actions en recouvrement forcé prévues par la réglementation fiscale en vigueur, les receveurs des impôts peuvent demander leur admission en non valeurs ou en surséance, selon les conditions fixées par les articles 94 et 173 du code des procédures fiscales.

Il convient de préciser à cet égard que les décisions d'admission en non valeurs et en surséance des cotes irrécouvrables ne dispensent pas les receveurs des impôts de continuer à mettre en œuvre tous les moyens de droit pour assurer le recouvrement des créances du trésor, dans le respect du délai de prescription fixé par les dispositions de l'article 159 du code des procédures fiscales. En effet, ces dernières ont pour unique conséquence de dégager la responsabilité du receveur et n'annulent en aucun cas la dette du contribuable envers le Trésor public.

Aussi, un effort spécifique s'impose en matière d'apurement des RAR au moyen des procédures prévues par la législation fiscale en vigueur. Cet effort, doit se traduire par la mise en place d'un plan d'actions visant à réaliser les objectifs ci-après :

- ✓ Arrêter une situation assainie du stock des restes à recouvrer ;
- ✓ Décharger la responsabilité des comptables des cotes anciennes et jugées irrécouvrables afin de leur permettre d'orienter leurs efforts vers les cotes recouvrables ;
- ✓ Faciliter la migration des données des contribuables dans le cadre de la nouvelle organisation structurelle (CDI- CPI), exigée par le système d'information JIBAYATIC. Ces travaux d'assainissement sont indispensables pour la mise en œuvre de la solution au niveau des Centres des Impôts

Les réalisations attendues font l'objet d'une agrégation et d'un suivi mensuel par les DRI compétentes.
Ce plan d'actions de gestion et d'assainissement des RAR s'articule autour des axes ci-après :

- Travaux préliminaires incombant à la recette des impôts ;
- Modes d'assainissement des RAR ;
- Suivi et évaluation de l'opération ;
- Date de mise en œuvre du plan d'actions.

II. TRAVAUX PRELIMINAIRES INCOMBANT A LA RECETTE DES IMPOTS

Dans le cadre de la gestion de l'assainissement des restes à recouvrer, **le receveur des impôts** est tenu d'accomplir les opérations et travaux successifs ci-après :

1. Le contrôle des titres de recettes et des prises en charge :

Au titre de cette opération, le receveur des impôts doit procéder au contrôle par voie de pointage, des titres de recettes qui ont été établis par les inspections de rattachement, et ce, après homologation de ces titres par le Directeur des Impôts de Wilaya. A ce titre, il conviendra de s'assurer de la correspondance entre le titre de recette (D40 : IFU 2015 et antérieur, D41 : rôles individuels, S45 : rôles généraux et K4 : amendes et condamnations pécuniaires) et les impositions définitives au regard des montants et de la nature de l'imposition.

En cas de discordances relevées lors de cette opération de contrôle, le receveur des impôts transmet les titres en question à la direction des impôts pour rectification et validation. ***Il est précisé à cet égard que toute défaillance non corrigée a pour effet d'aboutir à des résultats erronés ou négatifs mettant en obstacle toute action de recouvrement***.

2. Contrôle des émargements

Le contrôle des émargements constitue le point de départ de toute opération d'assainissement des RAR. Son mode opératoire s'inscrit dans la continuité de la méthode du contrôle qui a été définie dans le cadre de la note 585/MF/DGI/DOF/SDR du 08/05/1996.

Il est précisé, à ce titre, que l'objectif visé par cette opération est de parvenir à des restes à recouvrer comptabilisés (écritures) correspondant aux restes à recouvrer nominatifs.

Pour ce faire, il y a lieu de rappeler les termes de la note citée ci-dessus, par laquelle il a été bien prescrit aux agents de la recette de procéder journellement, sous la responsabilité du fondé de pouvoir, à l'émargement (pointage) des recouvrements réalisés sur le rôle ou autres titres de recettes recouvrées, qu'il s'agisse d'un paiement en numéraire ou par chèque. Cette opération doit être réalisée, nominativement et quittance par quittance, de façon à ce que les restes à recouvrer puissent apparaître instantanément, par rôle ou d'autres titres de recettes.

Avant de procéder à l'opération du contrôle des émargements, le receveur des impôts doit reconstituer le montant total des constatations recouvrées, par nature d'impôt et par année, en vue de s'assurer de l'exactitude et de la conformité des prises en charge en recettes. Les discordances éventuellement relevées devront faire l'objet de redressements appropriés dans les écritures comptables de la recette afin de faire ressortir les restes à recouvrer nominatifs définitifs.

En effet, le receveur doit s'assurer que l'émargement est effectué sur le rôle ou le titre de recette recouvré, en vérifiant quittance par quittance, les sommes versées en numéraire (H n°1), par chèque bancaire (H n°2), par CCP (H n°3) ainsi que les sommes inscrites sur le journal auxiliaire des opérations diverses (H n°4).

3. Reprise nominative par exercices et par nature d'impôts des RAR

Cette opération consiste à porter obligatoirement les impositions établies par voie de rôle sur un répertoire nominatif par exercice. Les recettes des impôts n'ayant pas respecté cette obligation, doivent y remédier à partir de la réception de la présente circulaire. En effet, la tenue de ce répertoire permet d'assainir la situation des RAR et le cas échéant de relancer les contribuables défaillants.

4. Dépouillement nominatif sur le journal général (H9, H10)

Cette opération à pour objet de prendre en charge nominativement les encaissements réalisés au titre des impositions définitives par voie de rôles et de les rapprocher avec les RAR afin de dégager la situation nette du contribuable.

III. MODES D'ASSAINISSEMENT DES RAR

Le dispositif de décharge de la responsabilité pécuniaire et personnelle des receveurs des impôts, est défini par les articles 94, 173 du code des procédures fiscales (CPF) et l'article 22 décret exécutif n°93-46 du 06 février 1993 fixant les délais de paiement des dépenses, de recouvrement des ordres de recettes et des états exécutoires et la procédure d'admission en non valeurs.
Ces dispositifs sont :

- L'Admission en Non Valeurs (ANV) ;
- L'Admission en Surséance (AS).

1. Régime de l'Admission en Non Valeur (ANV)

L'admission en non valeur est une mesure d'ordre budgétaire et comptable qui a pour but de décharger le receveur des impôts de sa responsabilité personnelle et pécuniaire, en lui permettant d'annuler de ses écritures comptables certaines cotes, jugées par l'administration comme étant irrécouvrables.

Il y a lieu de préciser, à cet égard, que l'admission en non valeur ne modifie pas les droits du trésor public à l'égard des contribuables défaillant et ne fait en aucun cas obstacle à un recouvrement ultérieur dans l'hypothèse où ces derniers reviennent à meilleure fortune, tant que la prescription civile n'est pas acquise (article 159 du CPF).

La mise en œuvre de cette procédure fait intervenir respectivement la recette des impôts, la Direction des impôts de wilaya, l'inspection des impôts, la commission de recours gracieux compétente, suivant les étapes ci-après qu'il convient de respecter :

A. Etablissement de l'état des cotes irrécouvrables (ECI) par le receveur des impôts :

La mise en œuvre du régime des ANV est subordonnée à la justification par le receveur du caractère irrécouvrable de chaque cote proposée.

- Motifs et justificatifs de l'irrécouvrabilité des impôts et taxes

Le receveur des impôts est tenu de démontrer le caractère irrécouvrable, des cotisations fiscales présentées à l'Admission en Non Valeurs. Aussi, les motifs susceptibles d'attester le caractère irrécouvrable des cotisations fiscales à la charge des débiteurs, sont repris comme suit :

- Contribuable décédé sans laisser de biens saisissables ;
- Contribuable introuvable et ne disposant pas de biens saisissables ;
- Contribuable a été poursuivi sans succès par tous les moyens de droit (saisie et poursuites judiciaires) ;
- Contribuable condamné à une peine de prison de plus de quatre (04) ans qui suivent la date de mise en recouvrement et ne disposant pas de biens saisissables.

Dans l'ordre des cas précités, le receveur des impôts doit fournir, à l'appui de son état des cotes irrécouvrables, les pièces justificatives suivantes :

- Certificats de décès et d'indigence délivrés par l'APC, en plus d'une copie de la déclaration de succession ;
- Certificats de disparition et d'indigence, appuyés du procès-verbal de carence ;
- Dossier de poursuites, contenant les copies de tous les actes de poursuites engagés à l'encontre du débiteur, en plus du PV de carence ;
- Copie de l'extrait de jugement appuyé de l'attestation d'incarcération établie par l'établissement pénitentiaire et du PV de carence

Toutefois, pour ce qui concerne les cotisations fiscales non acquittées et d'un montant inférieur ou égal à 100.000 DA, il est permis au receveur de motiver leur caractère irrécouvrable par une simple mention portée sur l'ECI, sans l'obligation de produire de pièces justificatives.

- Condition relative au délai de la présentation des cotes irrécouvrables

Sous réserve qu'ils soient justifiés comme étant irrécouvrables, les restes à recouvrer sont éligibles au régime de l'admission en non valeurs à compter de la cinquième (5ème) année qui suit celle de la mise en recouvrement du rôle sur lequel ils figurent.

A titre d'exemple, les restes à recouvrer d'un rôle général ou d'un rôle de régularisation, qui ont été mis en recouvrement le 31/12/2012 et antérieur, peuvent faire l'objet d'admission en non valeurs dès 2017.

D'autres part, les cotes proposées en non valeurs ne doivent pas être prescrites. Le receveur doit justifier qu'il a procédé à l'interruption du délai de prescription au moyen des actes interruptifs prévus par la législation fiscale en vigueur.

Les dispositions de l'article 53 de loi de finances pour 2018 ont apporté des modifications à l'article 94-1 du code de procédure fiscale, lesquelles portent sur trois points à savoir :

- La possibilité de présenter les demandes d'amission en en non valeur avant la 5ème année suivant la date de mise en recouvrement des impôts et taxes ;
- L'élargissement du champ d'application du dispositif de l'admission en non valeur ;
- L'introduction d'une base légale autorisant la présentation des côtes en non-valeur ne dépassant pas un seuil sans production de pièces justificatives.

- Champ d'application de l'admission en non-valeur :

Avant l'intervention de la loi de finances pour 2018, la mise en œuvre de la procédure d'admission en non valeur était limitée aux seules impositions établies par voies de rôles. Les autres produits pris en charge par le receveur étaient exclus du domaine d'application de cette mesure.

Conformément aux nouvelles dispositions introduites par la loi de finances pour 2018, le champ d'application de ce dispositif a été élargi à tous les impôts et taxes fiscales, parafiscales et amendes judiciaires, dont le recouvrement est assuré par le receveur des impôts et ce, quel que soit leur mode d'établissement.

- Présentation des côtes avant la 5ème année :

Avant l'intervention de la loi de finances pour 2018, les créances fiscales jugées irrécouvrables ne pouvaient être présentées en non-valeur qu'au bout de la cinquième (5ème) année nonobstant que celles-ci étaient justifiées par le comptable, ce qui a généré des restes à recouvrer se cumulant sur plusieurs exercices.

Pour remédier à cette situation, le législateur a donné la possibilité au receveur des impôts de présenter les états de côtes, dont la justification de leur irrecouvrabilité **est avérée**, **dès la première année** de leur mise en recouvrement après l'accomplissement des actions de recouvrement prévues en la matière.

Par ailleurs, les receveurs des impôts sont tenus de justifier le caractère d'irrécouvrabilité des cotisations fiscales et parafiscales présentées à l'admission en non-valeur suivant la circulaire n°738 du 30/04/2017 (erratum n°1035 du 14 juin 2017), qui a clairement défini les motifs susceptibles d'attester du caractère irrécouvrable des cotisations à la charge des débiteurs.

- Modalités d'établissement et de présentation de l'état des cotes irrécouvrables (ECI)

Pour la présentation des états de cotes irrécouvrables, les receveurs doivent se servir du nouveau modèle joint en annexe (I). Cet état est établi :

- Par année de mise en recouvrement et nature d'impôt ;
- Par cotes supérieures à 5.000.000 DA d'une part et inférieures ou égales à 5.000.000 DA ;
- Et par service d'assiette (inspection, CDI et CPI).

Les ECI doivent être enregistrées sur un carnet ad hoc tenu au niveau de la recette. Cet état doit être transmis à la DIW au plus tard le 30 avril de chaque année. Toutefois, pour l'année en cours (2017), ce délai n'est pas opposable au receveur, lequel devra communiquer ces états dès leur finalisation.

N.B : Dans ce cadre, il y a lieu de préciser que les receveurs des impôts doivent cibler en premier lieu les cotes les plus importantes, notamment celles relatives aux débiteurs ayant fait l'objet de dépôts de plainte pour fraude fiscale et dont le recouvrement est très aléatoire, ainsi que celles se rapportant à des débiteurs dont l'identité et l'adresse de localisation sont erronées. Doivent être également ciblées, les cotes issues de l'exploitation des bulletins de recoupement concernant des contribuables fictifs.

B. Transmission des ECI à la DIW

Les ECI établis par le receveur des impôts doivent être transmis à la DIW pour examen et prise en charge au niveau de la sous direction du contentieux (bureau des commissions des recours). A cet effet, ce bureau est tenu d'enregistrer dans un ordre chronologique ces demandes sur un registre conçu spécialement pour les ECI, dans l'ordre ininterrompu de leur envoi.
La sous direction du contentieux transmet ces ECI aux services d'assiette (inspection, CDI, CPI) pour examen et avis.

C. Examen des ECI par les services d'assiette (inspection, CDI, CPI)

Dès la réception des ECI, le service d'assiette procède à leur enregistrement sur un registre ad hoc (même modèle que celui des réclamations). Le service d'assiette doit s'assurer de l'exactitude des renseignements mentionnés par le receveur et doit rechercher si toutes les actions nécessaires pour obtenir le recouvrement ont été effectivement engagées, tant auprès du contribuable lui-même, qu'auprès des héritiers ou des personnes solidaires avec le redevable.

En examinant la situation fiscale du débiteur, le service d'assiette doit s'assurer au regard des éléments et des informations détenus que les motifs et les justificatifs présentés par le receveur sont fondés. Dans le cas où il s'avère que le débiteur dispose de moyens justifiant de sa solvabilité (existence de comptes bancaires, chèques postaux, biens saisissables dans d'autres localités, réalisation de transactions immobilières…), le service d'assiette doit en informer le receveur pour relancer l'action en recouvrement de la dette fiscale.

A l'issue de cet examen, le service d'assiette émet son avis en portant ses observations sur la colonne réservée à cet effet.

Deux cas peuvent se présenter :

- L'avis émis par le service d'assiette est conforme à la demande du receveur : dans ce cas, le service d'assiette doit émettre un avis définitif, annoter son registre et retransmettre l'ECI à la Direction des impôts de Wilaya. Ces états sont retransmis à la Direction des impôts pour qu'ils soient soumis à l'examen de la commission du recours gracieux compétente.

- L'avis émis par le service d'assiette n'est pas conforme : dans ce cas, le service d'assiette émet un premier avis, annote son registre et transmet l'ECI au receveur des impôts qui prend connaissance de l'avis émis et formule éventuellement ses observations. Ce dernier retransmet l'ECI au service d'assiette pour un avis définitif. Les états ainsi instruits et portant l'avis définitif du service d'assiette sont retransmis à la Direction des impôts pour qu'ils soient soumis à l'examen de la commission du recours gracieux compétente.

D. Examen des demandes d'ANV par les services du contentieux (services chargés des commissions de recours gracieux)

Dès retour des ECI à la DIW, le service chargé des commissions de recours gracieux est tenu d'accomplir les travaux ci-après :

- Annoter la date de retour des ECI, après avis émis par la recette et le service d'assiette ;
- Mentionner sur le registre des ECI les avis respectifs émis ;
- Examiner la demande et les pièces justificatives fournies par le receveur ;
- Contrôler les cotes proposées en ECI pour déterminer la commission de recours compétente (CRGW- CRGR) en fonction des seuils prévus en la matière ;
- Elaborer des fiches de synthèse, par recette, reprenant les avis respectifs du receveur et du service d'assiette afin de permettre à la commission de recours gracieux de se prononcer ;

Après accomplissement de ces travaux, les ECI sont soumis à la commission de recours gracieux compétente pour examen :

- DIW lorsqu'il s'agit de cotes inférieures à 5.000.000 DA ;
- DRI de rattachement lorsqu'il s'agit de cotes supérieures à 5.000.000 DA.

E. Examen des demandes des receveurs par la commission de recours gracieux compétente

La commission de recours compétente doit examiner la demande formulée par le receveur ainsi que les pièces justificatives fournies à l'appui de cette demande.

A l'issue de cet examen, la commission de recours gracieux se prononce sur les demandes des ECI, en émettant un avis d'admission en non valeurs des cotes remplissant les conditions exigées.

En revanche, pour les cotes dont les pièces justificatives présentées ou les actions en recouvrement engagées par le receveur sont considérées comme insuffisantes, il sera prononcé un rejet. A ce titre, le receveur des impôts pourra, le cas échéant, lorsque les conditions d'admission en non valeur seront entièrement remplies, renouveler sa demande pour les cotes concernées par le rejet.

F. Etablissement des certificats d'ANV

Les cotes admises en non valeurs par la commission de recours gracieux compétente, doivent faire l'objet d'un certificat d'admission en non valeurs, lequel est établi par la sous direction du contentieux et soumis pour signature au directeur des impôts. Aussi, il y a lieu de préciser que la décision de la commission de recours gracieux compétente doit être annotée, par le bureau des commissions des recours, sur le registre des ECI.

G. Prise en charge des certificats d'ANV par les receveurs

Les certificats d'admission en non valeurs établis au titre des cotes jugées irrécouvrables, sont employés à concurrence des côtes non apurées totalement ou partiellement.

Les certificats d'admission en non valeurs, quelle que soit la nature de l'imposition, sont pris en charge par le receveur par réduction de ses constatations, en procédant, ensuite, au transfert des montants concernés aux sommiers hors rôles, et ce, après émargement des rôles nominativement et apposition d'un cachet portant les indications suivantes :
CANV n° ………………….. du ……/………/……… montant ……………………………………..

Le transfert de la cote vers le sommier hors rôles permet au receveur de relancer le débiteur au moment opportun notamment lorsqu'il revient à meilleure fortune, ***en abritant les recouvrements éventuels au C/ 201 007 ligne 07-10 « recettes diverses ».***

Aussi, est-il rappeler que les certificats d'admission en non valeurs ne donnent lieu en aucun cas à une prise en recettes dans la comptabilité du receveur (cf. note n° 91/MF/DGI/DOF du 02/02/1995 relative à la rationalisation des méthodes de comptabilisation des produits fiscaux et suivi de leur apurement).

2. Régime de l'admission en surséance *(AS)*

L'admission en surséance concerne les impositions définitives qui n'ont pas été acquittées depuis 10 ans à compter de la date de leur mise en recouvrement, sous réserve qu'elles ne figurent pas sur l'ECI ayant déjà fait l'objet d'un certificat d'ANV.

A. Etablissement de l'état d'admission en surséance (EAS) par le receveur

Le receveur des impôts est obligatoirement tenu de présenter au DIW, l'état des cotes concernées par l'admission en surséance (EAS), en vue d'obtenir la décharge de sa responsabilité. En effet, le régime de l'admission en surséance doit être mis en œuvre par le receveur des impôts dès la 11ème année qui suit celle de la mise en recouvrement du titre de recette.

Contrairement au régime d'admission en non valeur, le régime d'admission en surséance ne fait pas obligation au receveur des impôts de présenter des motifs et des justificatifs du caractère irrécouvrable des impositions concernées.

Toutefois et au même titre que l'Admission en Non Valeur (ANV), l'Admission en Surséance ne modifie pas les droits du trésor à l'égard du débiteur et ne fait en aucun cas obstacle à un recouvrement ultérieur dans l'hypothèse où celui-ci revient à meilleure fortune, tant que la prescription civile n'est pas acquise.

Ainsi, le receveur des impôts doit procéder, dès réception de la présente circulaire et au plus tard le 15 novembre 2017, à la présentation de l'état d'admission en surséance des impositions définitives prises en charges dans ses écritures comptables et mises en recouvrement au titre des années 2006 et antérieures.

B. Transmission des EAS à la DIW

Les RAR concernés par l'admission en surséance doivent être obligatoirement présentés à la sous direction du recouvrement (DIW) selon le modèle joint en annexe et ce, au plus tard le 30 avril de chaque année. Toutefois, pour l'année en cours (2017), ce délai n'est pas opposable au receveur, lequel devra communiquer ces états dès leur finalisation.

Les EAS sont établis séparément :

- Par nature d'impôts ;
- Par année de mise en recouvrement ;
- Par commune.

Les EAS sont envoyés à la DIW au fur et à mesure de leur établissement par le receveur. Au niveau de cette structure ils sont enregistrés et instruits par la Sous Direction chargée du recouvrement sans avis préalable de l'inspection.

La Sous Direction du recouvrement doit se limiter au contrôle formel des états en vérifiant :

- L'année de prise en charge pour s'assurer que lesdits restes sont atteint par la période décennale ;
- L'exactitude du montant des cotes présentées en surséance (sincérité des RAR) ;
- Que les cotes présentées en surséance n'ont pas fait l'objet d'admission en non valeur.

C. Etablissement des certificats d'Admission en surséance (CAS)

Conformément aux dispositions de **l'article 94 alinéa 2 du CPF**, la surséance est prononcée par le DIW.

Le projet du certificat est établi en trois (03) exemplaires par la Sous Direction chargée du recouvrement. Deux exemplaires (dont l'original) sont adressés au receveur et un exemplaire est classé au niveau de la DIW.

D. Emploi des CAS

A la réception du certificat d'admission en surséance, le receveur doit émarger nominativement les RAR admis en surséance de chaque rôle par l'apposition d'un cachet portant les indications suivantes :
CAS n° ……....du……/……./……..… montant………………

Les RAR admis en surséance sont, après cette formalité, transférés aux sommiers hors rôles pour les besoins de l'apurement.

Les certificats d'admission en surséance sont classés avec le (ou les) rôle(s) correspondant(s) dans des boites d'archives devant porter toutes les indications utiles.

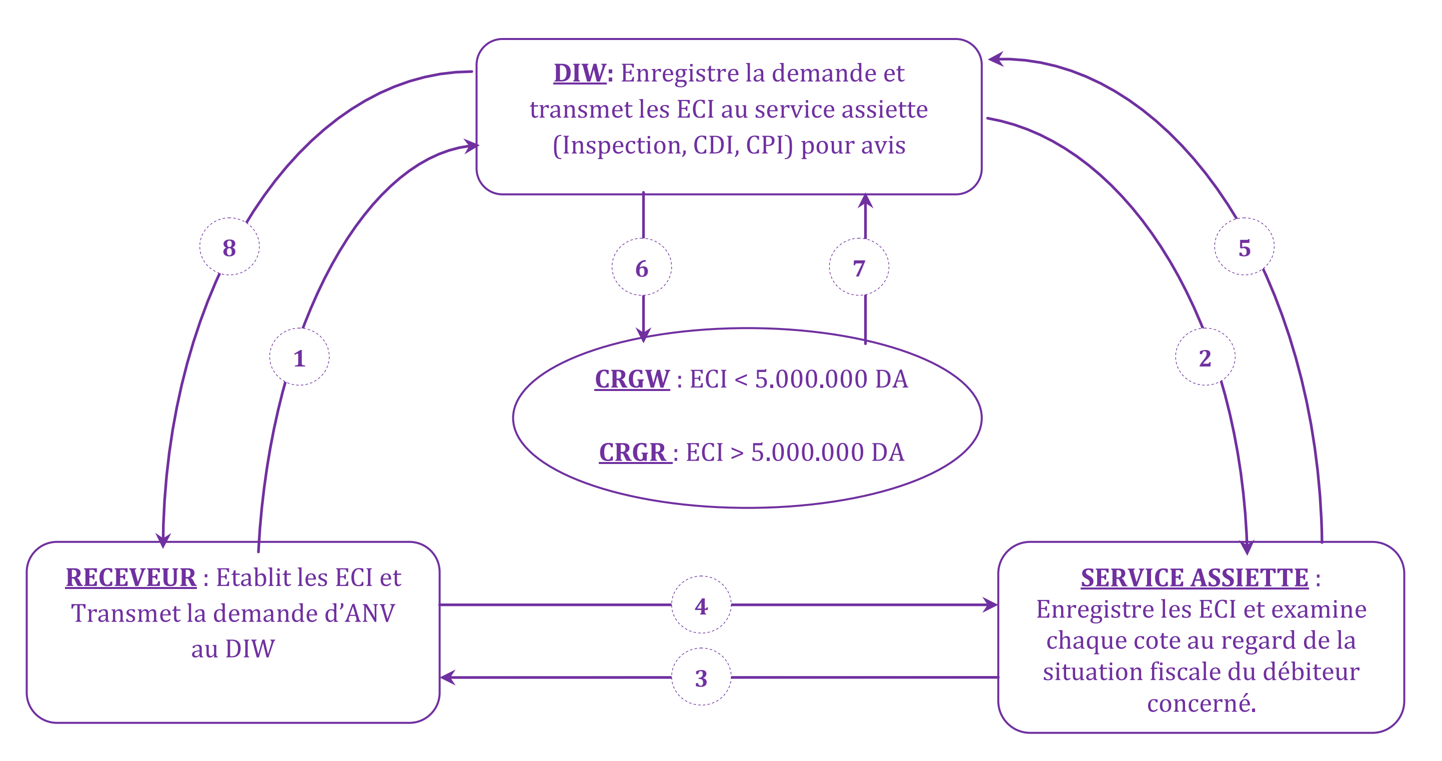
Par ailleurs, le receveur ne doit plus procéder à la reprise annuelle des RAR.

Quant aux recouvrements susceptibles d'être réalisés après l'admission en surséance, ils doivent être versés au compte 201 007 ligne 07-10 « Recettes diverses ».

Ceci étant dit, il convient de préciser que les cotes admises en surséance, doivent être réclamées aux débiteurs par tous les moyens de droit s'ils reviennent à meilleure fortune. Par conséquent elles continuent de figurer sur les extraits de rôles délivrés aux débiteurs.

3. Schéma illustratif du circuit de l'ECI et du CANV

Le circuit de l'Etat des Cotes Irrécouvrables (ECI) proposé par le receveur des impôts et du Certificat d'Admission en Non Valeur (CANV) établi par le Directeur des Impôts de Wilaya, peut être illustré par le schéma suivant :



1- Transmission des ECI à la DIW pour ANV.

2- Transmission des ECI au service assiette pour avis.

3- Transmission de l'avis proposé au receveur pour observation.

4- Retransmission de l'ECI au service d'assiette pour avis définitif.

5- Transmission des ECI avec avis définitif et observation du receveur.

6- Examen par la commission de recours gracieux compétente.

7- Etablissement du CANV après avis de la commission.

8- Transmission du CANV au receveur des impôts pour exécution.

6EME PARTIE : AUTRES DISPOSITIFS DE FACILITATION DE PAIEMENT DES DETTES FISCALES

I- ARTICLE 51 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2015 :

Les dispositions de l'article 51 de la loi de finances pour 2015, modifiant et complétant l'article 51 de la loi de finances pour 2012, sont rédigées comme suit :

« *Sous réserve des dispositions législatives en matière de répression de la fraude, les sommes versées au titre de l'acquittement des rôles exigibles dont leur recouvrement est dévolu aux receveurs des impôts sont considérées comme destinées au paiement, en premier lieu, du principal des rôles quand celui-ci est acquitté en un seul versement suivi d'une demande de remise de pénalités de recouvrement.*

Lorsque les pénalités de recouvrement, exigées à la date du paiement, ne sont pas acquittées en même temps que le principal des rôles, leur règlement peut s'opérer après examen par la commission chargée du recours gracieux.
Les contribuables qui procèdent au paiement, en un seul versement, de l'intégralité du principal de l'ensemble des rôles dont la date de leur exigibilité dépasse les quatre ans d'âge, à compter du ter janvier de l'année suivant celle de leur mise en recouvrement, sont dispensés de la pénalité de recouvrement ».

1. OBJET DES DISPOSITIONS DE L'ARTICLE 51 DE LA LOI DE FINANCES 2015 :

Les dispositions de l'article 51 de la loi de finances pour 2015 s'insèrent dans le cadre du processus d'assainissement des dettes fiscales exigibles. Elles visent à consentir aux contribuables, qui procèdent au paiement intégral de leurs dettes fiscales, en un seul versement, une remise des pénalités de recouvrement.

2. CHAMP D'APPLICATION DE LA MESURE :

Pour délimiter le champ d'application de cette mesure, il convient de définir :

- D'une part, les contribuables ouvrant droits à ce dispositif,
- et d'autre part, les dettes fiscales concernées.

A. Les contribuables concernés par cette mesure :

Les dispositions de l'article 51 de la loi de finances pour 2015 prévoient l'application de cette mesure à l'ensemble des contribuables. A cet effet, seront concernés par ce dispositif tous les contribuables quel que soit leur statut juridique (personnes physiques, sociétés de droit algérien, sociétés étrangères, EPIC, EPA, organismes et institutions publics), qui ont des dettes fiscales exigibles assorties de pénalités de recouvrement.

B. Dettes fiscales concernées :

- Définition des dettes fiscales concernées **:**

Les dispositions de l'article 51 de la loi de finances 2015, prévoient que les dettes fiscales concernées par ce dispositif sont celles qui se rapportent à des impositions dûment établies.
Aussi, les dettes fiscales susceptibles de bénéficier de cette mesure peuvent être classées en deux groupes :

Les dettes fiscales exigibles correspondant à des impositions et pénalités devenues définitives : c'est-à-dire les impositions ne faisant pas l'objet de contestation ou celles pour lesquelles toutes les voies de recours contentieuse ont été épuisées.

Les dettes fiscales exigibles ayant donné lieu à des contentieux : A ce titre, seuls les recours en instance de traitement auprès des commissions de recours, ou des instances juridictionnelles (Tribunal Administratif, Conseil d'Etat) peuvent être concernées, par cette mesure, à la condition que les requérants en cause introduisent auprès de ces instances une demande de désistement. Lorsque le recours contentieux est pendant auprès des instances juridictionnelles, cette demande devra être formulée conformément à l'article 87 du code des procédures fiscales.

- Ancienneté des dettes fiscales :

L'article 51 prévoit que le traitement des dettes fiscales exigibles doit être effectué en fonction de leur ancienneté. Ainsi, une distinction est opérée entre les dettes fiscales dont l'exigibilité dépasse les quatre (04) ans d'âge et celles dont l'exigibilité est inférieure ou égale à quatre (04) ans d'âge.

La distinction, ainsi, introduite entre ces deux catégories de dettes fiscales est sans incidence sur la situation fiscale des contribuables désirant opter pour le bénéfice de ce dispositif. Dans les deux cas de figure la réalisation de la condition relative au paiement de la dette fiscale en un seul versement ouvre droit à la remise des pénalités de recouvrement.

En effet, pour les rôles d'imposition dont la date d'exigibilité excède (04) quatre ans d'âge, il est prévu la dispense de la pénalité de recouvrement lorsque l'intégralité de la dette fiscale est acquittée. Pour les autres rôles d'imposition qui font l'objet de règlement, les pénalités de recouvrement y relatives donnent lieu à une remise à l'appui d'une demande. Par conséquent, dans les deux situations, il est accordé une annulation de la pénalité de recouvrement.
Ainsi, les services fiscaux sont appelés à réserver un traitement similaire à 'toutes les demandes formulées nonobstant l'ancienneté de la dette fiscale en question.

- <u>Dettes fiscales faisant l'objet de mesures de recouvrement forcé :</u>

Il convient de signaler que les dettes fiscales des contribuables qui font l'objet de mesures coercitives sont susceptibles de bénéficier de ce dispositif, sous réserve que le contribuable s'acquitte de la totalité de sa dette fiscale objet de poursuite (droits simples et pénalités d'assiette).

Cependant, lorsque le contribuable fait l'objet de poursuites pénales en matière de recouvrement, il ne pourra prétendre à ce dispositif, étant rappelé que le traitement de ces situations relève de l'article 104 du CPF.

3. DETTES FISCALES EXCLUES DE CETTE MESURE :

Sont exclues du bénéfice de ce dispositif :

Les dettes fiscales afférentes à des impositions ayant donné lieu à des pénalités pour manœuvres frauduleuses dont le traitement est régi par l'article 104bis du CPF. Les modalités d'application de cet article ont été précisées dans l'instruction n°01MF/DGI/DCTX du 29 février 2012, relative aux mesures de la loi de finances pour 2012 en matière de contentieux fiscal.

Les dettes fiscales afférentes à des impositions qui font l'objet d'un recours contentieux au titre de la phase de recours préalable. Ces impositions contestées, étant éligibles au dispositif de la remise conditionnelle instituée par la loi de finances pour 2013, dont les modalités d'application ont été explicitées par la circulaire n°213 MF/DGI/DCTX du 02 avril 2013

4. CONDITION REQUISE POUR PRETENDRE DE CETTE MESURE :

Pour ouvrir droit au bénéfice de cette mesure, les contribuables doivent procéder au paiement de leurs dettes exigibles (reste à payer) en un seul versement.
Par conséquent, le paiement de la dette fiscale par plusieurs versements (calendrier de paiement) ne peut ouvrir droit au bénéfice de cette mesure.

S'agissant des contribuables bénéficiant d'un calendrier de paiement et qui souhaiteraient émarger à ce dispositif, ils devront s'acquitter des montants demeurant à leur charge (Droits simple et pénalités d'assiette) en un seul versement.

Pour ce qui est des contribuables dont les dettes fiscales sont constituées de plusieurs rôles d'impositions exigibles et qui s'engagent à payer le montant intégral d'un seul rôle d'imposition, il convient d'admettre les paiements effectués, nonobstant le non règlement des autres rôles d'imposition exigibles. Dans ce cas, la remise de la pénalité de recouvrement ne concernera que le rôle d'imposition payé.

5. FORMULATION D'UNE DEMANDE :

Les contribuables qui optent pour ce dispositif doivent formuler une demande soit au moyen d'une simple lettre sans condition de délai ou de forme ou suivant un imprimé fourni par la recette des impôts compétente.

Ces demandes doivent être adressées au receveur des impôts compétent. Celles-ci, doivent contenir les indications nécessaires pour identifier la dette fiscale.

6. DETERMINATION DU MONTANT A ACQUITTER PAR LE CONTRIBUABLE :

Aux termes de l'article 51, le montant devant être acquitté par le contribuable, en un seul versement doit correspondre au montant total du principal figurant sur le rôle d'imposition concerné (droits et pénalités d'assiette comprises).

Aussi, afin d'éviter toute discrimination à l'encontre des contribuables qui se sont déjà engagés à apurer leur dette fiscale, en procédant à des versements ou en souscrivant un calendrier de paiement, il a été retenu d'étendre cet avantage à ces derniers, en leur accordant une remise des pénalités de recouvrement qui doit se traduire par un ajustement de leurs dettes fiscales exigibles.

Le montant à acquitter par le contribuable, au moment de l'introduction de la demande, doit correspondre aux droits en principal uniquement. En effet, les pénalités de recouvrement devront faire l'objet d'annulation en totalité y compris celles déjà acquittées, en cas de versement opérés antérieurement à ladite demande.

7. MODALITES D'ANNULATION DES PENALITES DE RECOUVREMENT :

Les contribuables qui procéderont au paiement intégral, en un seul versement, des droits en principal de leurs' rôles d'imposition bénéficient de l'annulation totale des pénalités de recouvrement mises à leur charge. Ces pénalités feront l'objet d'annulation, après examen de la demande par la commission de recours gracieux compétente.

8. PROCEDURE DE TRAITEMENT DES DEMANDES DES CONTRIBUABLES :

A. Travaux incombant à la recette des impôts :

Ils consistent à :

- Ouvrir un registre spécial pour les demandes des contribuables ayant opté pour ce dispositif.
- Examiner la demande formulée par le contribuable optant pour ce dispositif, en vérifiant que celle-ci s'inscrit dans le cadre des dispositions de l'article 51 de la loi de finances 2015. A l'issue de l'examen formel de cette demande, le receveur des impôts invite le contribuable à s'acquitter de sa dette fiscale.
- Procéder à l'encaissement du versement intégral opéré par le contribuable en s'assurant que le montant correspond exactement à la dette fiscale exigible.

Pour mener à bien cette opération, le service des poursuites est tenu de préparer et de mettre à jour les fiches individuelles des contribuables comportant l'ensemble des dettes accumulées se rapportant à des impositions définitives.

Ce travail nécessite évidement le rapprochement minutieux des émargements portés sur les rôles afin d'éviter toute discordance entre les restes à recouvrer et les paiements déjà effectués (contrôle des émargements).

- Procéder à l'émargement des rôles payés :
  L'émargement des rôles payés doit être appuyé par la mention justifiant l'abandon des pénalités de recouvrement, laquelle doit porter comme référence « Article 51 de la loi de finances pour 2015 ».
- Délivrer au contribuable, suivant le cas, un extrait de rôle apuré ou reprenant la nouvelle situation du contribuable.

- Transmettre chaque 15 jour, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises, ou au Directeur des impôts de wilaya (S/D du contentieux), la demande formulée par le contribuable accompagnée de la déclaration de versement opéré et un extrait de rôle faisant apparaitre la nouvelle situation fiscale du contribuable.
  Le Dossier ainsi constitué, sera soumis, pour examen, à la commission de recours gracieux compétente, laquelle s'assurera de la validité de cette opération. Une décision de remise gracieuse des pénalités de recouvrement sera ainsi notifiée à l'intéressé.

- S'agissant des dettes fiscales déjà acquittées en un seul versement avant la mise en oeuvre de cette mesure, il appartient au receveur de procéder à la déconsignation desdits montants en les affectant au compte de produit approprié.

B. Rôle de la commission de recours gracieux :

La commission de recours gracieux compétente procédera à l'examen formel des demandes des contribuables, lequel consistera à s'assurer que ces demandes s'inscrivent clans le cadre de ce dispositif et que les contribuables concernés ont rempli la condition requise, à savoir le paiement de leur dette fiscale exigible en un seul versement.

Ces demandes devront être traitées en priorité.

Lorsque le montant sollicité en remise relève de la compétence de la commission régionale, le directeur des impôts de wilaya devra transmettre ces demandes à la Direction régionale pour examen par ladite commission.

9. DELAI D'APPLICATION DE LA MESURE :

Les dispositions de l'article 51 de la loi de finances pour 2015 s'appliquent à toutes les demandes formulées à partir de la date de la présente instruction. Elles concernent également celles formulées à partir de la date de promulgation de la loi de finances pour 2015 et dont les montants acquittés ont été consignés par le receveur des impôts.

N.B : Il convient de préciser dans ce cadre que l'ajustement des pénalités de retard ne doit donner en aucun cas à un remboursement des excédents dégagés à ce titre.

II- REECHELONNEMENT DE LA DETTE FISCALE DES ENTREPRISES EN DIFFICULTES FINANCIERES :

Le dispositif de rééchelonnement de la dette fiscale des entreprises en difficultés financières est prévu par les dispositions de l'article 90 de la loi de finances pour 2017 lesquelles sont rédigées comme suit :
« *Les dettes fiscales à la charge des entreprises en difficultés financières peuvent faire l'objet de rééchelonnement sur une période n'excédant pas trente-six mois (36). L'octroi de délai de paiement est systématiquement assorti de la remise des pénalités de retard, sans demande expresse du redevable, sous réserve du respect de l'échéancier. Cette disposition est applicable à tous les redevables quel que soit le régime fiscal duquel ils relèvent* ».

1. ECONOMIE GENERALE DU DISPOSITIF :

A. Objet des dispositions de l'article 90 de la loi de finances pour 2017 :

Les dispositions de l'article 90 de LF/2017 s'inscrivent dans le cadre du processus d'assainissement des dettes fiscales exigibles. Elles visent à consentir aux contribuables, qui procèdent au paiement échelonné de leurs dettes fiscales une remise des pénalités mises à leur charge.

B. Champ d'application de la mesure :

Pour délimiter le champ d'application de cette mesure, il convient de définir les points ci-après:

- Les contribuables ouvrant droit à ce dispositif ;
- Les dettes fiscales concernées ;
- Et le régime d'imposition. ;

a. *Les contribuables ouvrant droit à ce dispositif :*

Les dispositions de l'article 90 susvisé, prévoient l'application de cette mesure à l'ensemble des **entreprises**. A cet effet, sont concernées par ce dispositif toutes les entreprises quel que soit leur statut juridique (entreprises individuelles, sociétés de doit algérien, EPIC) qui ont des dettes fiscales assorties de pénalités.

D'autre part, il est souligné que cette mesure s'applique à toutes les entreprises quel que soit la nature de leur activité exercée (production, travaux, services et achat revente).

b. *Les dettes fiscales concernées :*

Les dettes fiscales concernées par ce dispositif sont celles qui se rapportent à des impositions exigibles et revêtant le caractère définitif, c'est-à-dire les impositions ne faisant pas l'objet de contestation ou celles pour lesquelles toutes les voies de recours contentieuses ont été épuisées.

Il est précisé à ce titre que ce dispositif concerne toutes les dettes fiscales quel que soit leur origine (contrôle fiscal ou régularisations relatives aux déclarations déposées sans paiement).

Sont exclues du bénéfice de ce dispositif :

- Les dettes fiscales afférentes à des impositions qui font l'objet d'un recours contentieux au titre de la phase de recours préalable. Ces impositions contestées, étant éligibles au dispositif de la remise conditionnelle instituée par la loi de finances pour 2013, dont les modalités d'application ont été explicitées par la circulaire n° 213 MF/DGI/DCTX du 02 avril 2013. D'autre part, ne peuvent prétendre également un bénéfice de ce dispositif, les dettes fiscales exigibles faisant l'objet de contentieux au titre des autres phases (commissions de recours, contentieux juridictionnel) ;
- Les dettes fiscales afférentes à des impositions ayant donné lieu à des pénalités pour manœuvres frauduleuses dont le traitement est régi par l'article 104 bis du CPF. Les modalités d'application de cet article ont été précisées dans l'instruction n° 01 MF/DGI/DCTX du 29 février 2012, relatives aux mesures de la loi de finances pour 2012 en matière de contentieux fiscal ;
- Les dettes fiscales concernant les entreprises jouissant d'une bonne santé financière ;
- Les entreprises ayant souscrit un engagement de rééchelonnement de leur dettes fiscales dans le cadre du premier dispositif de rééchelonnement (2012-2016) et qui n'ont pas honoré leur calendrier de paiement. Toutefois, si ces entreprises sollicitent de nouveau le bénéfice de ce dispositif, leur demande pourrait être satisfaite à la condition que le calendrier de paiement n'excède pas une période de 12 mois.

c. *Le régime d'imposition :*

Les dispositions de l'article 90 énoncent, expressément, que cette mesure s'applique à toutes les entreprises quel que soit le régime d'imposition auquel elles relèvent.

Par conséquent, les entreprises suivies au régime du réel ainsi que celles relevant du régime du forfait sont concernées par cette mesure.

C. Notion d'entreprises en difficultés financières :

Une entreprise en difficultés financières est celle qui a cessé de fonctionner de façon harmonieuse. Cette situation est caractérisée par une rupture dans la continuité de son exploitation. Dans cette situation, l'entreprise n'est pas encore dans état total de cessation de paiement, mais elle est dans l'impossibilité de faire face à son passif exigible grâce à son actif disponible.

Le passif exigible concerne l'ensemble des dettes arrivées à échéance non réglées, et dont les créanciers peuvent exiger le paiement immédiatement. L'actif disponible concerne l'ensemble des sommes ou effet de commerce dont l'entreprise peut mobiliser immédiatement (liquidité de caisse et de banque, et effet de commerce escomptable).

En d'autres termes, une entreprise connait **des problèmes de trésorerie**, lorsqu'elle ne peut faire face à ses obligations courantes et ses échéances de dettes.

Les signes visibles de difficultés financières se manifestent par l'apparition de certains déséquilibres entrainant le report de règlement des échéances relatives aux différentes obligations incombant l'entreprise (absence ou paiement différé des impôts, des charges sociales, des intérêts bancaires, des salaires…). D'autres indices peuvent être considérés comme révélateurs d'une situation financière dégradée à savoir le recours aux découverts bancaires ou à la cession d'éléments d'actifs pour alimenter la trésorerie de l'entreprise.

L'approche de la défaillance financière d'une entreprise peut s'apprécier en mesurant les trois indicateurs ci-après :

- **La valeur ajoutée (VA)**: c'est un indicateur financier qui exprime la création de richesse brute de l'entreprise. Elle résulte de la différence entre le chiffre d'affaires et les consommations intermédiaires. Elle sert à rémunérer les acteurs qui participent ou contribuent à son fonctionnement. Cette ressource ainsi produite est répartie entre :
    - Les salariés (**les rémunérations**) ;
    - Les apporteurs de capitaux (**dividendes**) ;
    - Les administrations (**impôts, taxes, droits de douane et cotisations sociales**) ;
    - Les banques (**remboursement des emprunts**).

  Lorsque la **VA est négative**, nous sommes en présence d'une entreprise en difficultés financières qui n'est pas en mesure d'honorer ses dettes. Cette situation peut s'expliquer par la chute des chiffres d'affaires ou la baisse des taux de marges brutes.

- **L'excédent brut d'exploitation (EBE)**: cet indice exprime la capacité d'une entreprise a généré des ressources de trésorerie du seul fait de son exploitation. Elle est obtenue en déduisant de la VA les salaires versés, les impôts et taxe acquittés, les cotisations sociales réglées et les remboursements des crédits bancaires. Lorsque cet indicateur est négatif, cela signifie que le CA encaissé n'a pas suffi à couvrir les charges liées à sa réalisation. Dans ce cas, l'entreprise, structurellement déficitaire, est en difficultés financières.

Pour illustrer les éléments développés ci-dessus, il est pris un exemple d'une entreprise ayant une dette fiscale d'un montant global de 1.785.000 DA pénalités comprises (pénalités d'assiette = 300.000 DA et pénalités de recouvrement =285.000 DA) et qui affiche des données comptables ci-après :

Données	Hypothèse I	Hypothèse II	Hypothèse III
Chiffre d'affaires	5.000.000 DA	5.000.000 DA	5.000.000 DA
Coûts intermédiaires	1.500.000 DA	4.000.000 DA	6.500.000 DA
Valeur ajoutée	**3.500.000 DA**	**1.000.000 DA**	**- 1.500.000 DA**
Salaires	1.000.000 DA	1.000.000 DA	1.000.000 DA
Cotisations sociales	30.000 DA	30.000 DA	30.000 DA
impôts	400.000 DA	400.000 DA	400.000 DA
EBE	**2.070.000 DA**	**- 430.000 DA**	**-**

Commentaires :

- Dans l'hypothèse (I), l'entreprise présente une VA positive dont le montant permet largement la couverture de ses dettes, son EBE est également positif. Dans ce cas, cette entreprise n'est pas en difficultés financières. Sa performance permet de couvrir l'ensemble de ses obligations.

- Dans l'hypothèse (II), la VA est positive mais son montant ne permet pas de couvrir la totalité de ses dettes, en effet son EBE est négatif : problème de trésorerie : l'entreprise est en difficultés financières.
- Dans l'hypothèse (III), la situation financière de l'entreprise est dégradée (VA négative).

- **<u>Le fonds de roulement (FR)</u>**: il représente les ressources (hors chiffre d'affaires) dont l'entreprise dispose pour financer son activité. Il correspond à la différence entre :
  - Les ressources stables de l'entreprise (capitaux propres + endettement moyens et long terme /emprunts) ;
  - Et les actifs immobilisés.

Lorsque le FR est positif, l'entreprise génère une ressource qui lui permet de financer son activité. Si le FR est négatif les ressources ne sont pas suffisantes pour financer le fonctionnement normale de l'entreprise (l'entreprise n'est pas en mesure de faire face aux décaissements). En effet, le FR doit couvrir son besoin en fonds de roulement à défaut l'entreprise est en situation de trésorerie négative.
L'exemple ci-après traduit la situation d'une entreprise dont le FR permet de financer son exploitation

Actif		Passif
Immobilisations :	**7.000**	**Capital social : 5.000**
Stocks :	1.000	**Réserves : 5.000**
Créances client :	4.000	**Dettes financières : 2.000**
Liquidité :	3.000	Dettes d'exploitation : 3.000
TOTAL :	15.000	TOTAL : 15.000

FR = (5.000 + 5.000 + 2.000) – 7.000 = 5.000 représentant une ressource disponible.

L'objectif du dispositif du rééchelonnement des dettes fiscales vise à soutenir fiscalement les entreprises en difficultés financières et non celle qui jouissent d'une bonne situation financière, qui lui permet d'honorer aisément leurs dettes. En effet, la remise des pénalités d'assiette et de recouvrement, accordée à une entreprise ne présentant pas de difficultés financières constituerait une forme de financement de leurs trésorerie. Si la remise des pénalités est accordée à ces entreprises qui affichent des performances, celle-ci se transformerait en une ressource financière additive.

Toutefois, sont également éligibles à ce dispositif, les entreprises qui doivent faire face à des évènements exceptionnels, relevant de la force majeure, et plus généralement d'évènements imprévisibles et irrésistibles et imposés par un tiers. En tout état de cause, ces circonstances devraient être dûment établies et justifiées.

D. Durée du rééchelonnement :

Le calendrier de paiement, dont modèle ci-joint en annexe, est mensuel. Il s'étale sur une période maximale de trente-six mois (36). La durée du calendrier est fixée par le receveur en concertation avec l'entreprise concernée en fonction de l'importance de la dette fiscale et de la nature et du degré de la (les) difficulté(s) financière(s).

Il est indiqué à ce titre, que l'apport initial doit correspondre à la première mensualité à verser lors de la signature de l'engagement.

E. Condition requise pour prétendre à cette mesure :

Pour ouvrir droit à cette mesure, les entreprises ayant adhéré à ce dispositif, sont tenues de respecter l'échéancier de paiement de leurs dettes fiscales rééchelonnées.

Tout manquement à cette obligation entraine la résiliation de l'échéancier et la reprise de l'action du recouvrement. Toutefois, les receveurs des impôts doivent préalablement à l'annulation du calendrier de paiement accordé, inviter l'entreprise défaillante à respecter son engagement.

F. Remise des pénalités :

Conformément aux dispositions de l'article 90 sus rappelé, les entreprises ayant adhéré au dispositif du rééchelonnement et ayant respecté l'échéancier de paiement **<u>bénéficient de la remise totale des pénalités (d'assiette et de recouvrement) mises à leur charge.</u>**
La remise des pénalités est prononcée à l'issue de la dernière échéance de paiement et ce sans demande expresse de l'entreprise.

2. PROCEDURE DE MISE EN ŒUVRE DU DISPOSITIF :

A. Formulation d'une demande :

Les entreprises qui optent pour ce dispositif doivent formuler une demande soit au moyen d'une simple lettre sans condition de délai ou de forme, ou suivant un imprimé fourni par la recette des impôts compétente. Cet imprimé peut être téléchargé du site web de la DGI.

Ces demandes doivent contenir les indications nécessaires pour identifier la dette fiscale. Cette demande doit être accompagnée par les éléments et les justificatifs faisant ressortir expressément les difficultés de l'entreprise.

Pour les sociétés, les pièces justificatives présentées en appui de la demande doivent être soutenu par un rapport du commissaire aux comptes de l'entreprise indiquant les difficultés financières, telles qu'elles ressortent des données comptables de l'entreprise.

B. Examen de la demande :

Sur la base de la demande et les pièces justificatives présentées par l'entreprise, le receveur des impôts examine la recevabilité de celle-ci en s'assurant que les conditions d'éligibilité à ce dispositif sont réunies et que la situation de l'entreprise présente des difficultés financières.

À l'issue de cet examen, le receveur se prononce sur le sort de la demande formulée :

- ✓ Si la demande est admise, il invite l'entreprise à souscrire un engagement ;
- ✓ Si la demande est rejetée, le receveur est tenu d'informer l'entreprise de sa décision laquelle doit indiquer les motifs ayant motivé sa décision.

  Aussi, pour se prononcer sur la demande présentée par l'entreprise, le receveur doit, au préalable, recueillir l'avis du service chargé de la gestion du dossier fiscal du contribuable. Ce service dispose d'un délai maximal de dix (10) jours pour émettre son avis en s'assurant de l'exactitude des données présentées par la société.

C. Fixation du calendrier de paiement de la dette rééchelonnée :

Le receveur des impôts, invite l'entreprise à une séance de travail au cours de laquelle, il propose à cette dernière un calendrier de paiement. Si l'entreprise accepte le dit calendrier proposé, ce dernier devient applicable. En revanche, si l'entreprise formule des propositions différentes que celles avancées par le receveur, ce dernier sera tenu de les examiner et d'accéder favorablement à la demande du contribuable, lorsque ces propositions sont fondées et raisonnables.

D. **Souscription d'un engagement par l'entreprise :**

Les entreprises qui adhérent à ce dispositif et qui ont conclus un échéancier de paiement avec le receveur compétent, sont tenues de souscrire un engagement de rééchelonnement de leur dette suivant le modèle joint en annexe.
Si l'entreprise ayant adhéré à ce dispositif désirent apurer leur dette fiscale en un seul versement, cette dernière signera l'engagement avec la mention « ***paiement total de la dette en un seul versement*** » et bénéficiera de la remise totale des pénalités avec délivrance immédiate de son extrait de rôles.

E. Dénonciation du rééchelonnement :

Lorsqu'il est constaté que l'entreprise ayant bénéficié de ce dispositif n'a pas respecté son calendrier de paiement, la recette des impôts est tenue de mettre en demeure ladite entreprise pour l'inviter à honorer son engagement avant la prochaine échéance, à défaut, il sera procédé à la dénonciation de l'engagement souscrit.

Toutefois, si l'entreprise défaillante présente des éléments ou pièces de nature à justifier le retard de paiement de l'échéance concernée, le receveur des impôts devra examiner le caractère probant des dits éléments. Dans le cas où le receveur des impôts considère que le dit retard est justifié, il accorde le report de paiement de l'échéance non respectée.

Par contre, si le retard de paiement des mensualités n'est pas justifié, ou que celui-ci est répétitif, il sera mis fin au calendrier de rééchelonnement. La dénonciation sera notifiée à l'entreprise défaillante.

Par conséquent, le receveur procédera à la relance de l'entreprise en matière de recouvrement de la dette fiscale laquelle sera réajustée en tenant compte des paiements effectués.

F. Procédure de remise des pénalités :

- Rôle de la recette des impôts :

Le receveur des impôts est tenu de transmettre, selon le cas, au Directeur des Grandes entreprises, ou au Directeur des impôts de Wilaya, la demande formulée par l'entreprise, accompagnée de la déclaration de paiement total de la dette fiscale et un extrait de rôle faisant apparaitre la nouvelle situation fiscale de l'entreprise.
Le dossier ainsi constitué sera soumis pour examen à la commission de recours gracieux compétente.

- Rôle de la commission de recours gracieux

La commission de recours gracieux procèdera à l'examen formel des dossiers de ces entreprises laquelle s'assurera que ces demandes s'inscrivent dans le cadre du dispositif du rééchelonnement des dettes fiscales des entreprises en difficultés financières et que la condition requise a été respectée, à savoir le paiement total de la dette fiscale.

Ces demandes doivent être traitées en priorité. Les décisions de remise gracieuses des pénalités doivent être notifiées à l'entreprise et au receveur des impôts concerné.